

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANĚ

Daň ze závislé činnosti v České republice
Income Tax from Dependent Activity in the Czech Republic

Student: Andrea Halvová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Zuzana Rylová, Ph.D.

Ostrava 2012

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Andrea Halvová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Daň ze závislé činnosti v České republice**
Income Tax from Dependent Activity in the Czech Republic

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Historický vývoj daně ze závislé činnosti v České republice
 3. Výpočet daně ze závislé činnosti a ročního zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti
 4. Srovnání daně ze závislé činnosti v České republice s vybranými státy
 5. Závěr
- Seznam literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:


- ŠUBRT, Bořivoj a kol. *Abeceda mzdové účetní 2010*. 20. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 510 s. ISBN 978-80-7263-574-0.
- VYBÍHAL, Václav. *Zdaňování příjmů fyzických osob 2010*. Praha: Grada Publishing, 2010. 216 s. ISBN 978-80-247-3426-2.
- VYBÍHAL, Václav a kol. *Mzdové účetnictví 2010*. 13. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 448 s. ISBN 978-80-247-3347-0.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zuzana Rylová, Ph.D.**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 11.05.2012



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně. Přílohu č. 1 danou mi k dispozici jsem samostatně doplnila.



vlastnoruční podpis

Obsah

1	Úvod	5
2	Historický vývoj daně ze závislé činnosti v České republice	6
2.1	Daně ve středověku	6
2.2	Daně v Čechách od středověku do konce vlády Habsburků	6
2.3	Daně do roku 1918	7
2.3.1	Všeobecná výdělková daň	8
2.3.2	Daň z příjmu (důchodová daň)	8
2.3.3	Daň z vyššího služného	9
2.4	Daně do roku 1927	9
2.5	Englišova daňová reforma z roku 1927	10
2.6	Vznik daně ze mzdy (1947)	10
2.7	Daň ze mzdy podle zákona z roku 1952	10
2.8	Daň ze závislé činnosti od roku 1993 do roku 2003	11
2.9	Vývoj daně ze závislé činnosti v letech 2004 – 2011	11
2.9.1	Rok 2004	11
2.9.2	Rok 2005	13
2.9.3	Rok 2006	14
2.9.4	Rok 2007	15
2.9.5	Rok 2008	16
2.9.6	Rok 2009	17
2.9.7	Rok 2010	18
2.9.8	Rok 2011	18
2.9.9	Zhodnocení vývoje daně ze závislé činnosti v letech 2004 – 2011 u vybraných zaměstnanců	20
3	Výpočet daně ze závislé činnosti a ročního zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti	22
3.1	Předmět daně	22
3.1.1	Peněžní příjmy	23
3.1.2	Nepeněžní příjmy	23
3.2	Příjmy, které nejsou předmětem daně	25
3.2.1	Náhrady cestovních výdajů	25
3.2.2	Stravné	25
3.2.3	Ochranné pracovní pomůcky	26

3.2.4	Peníze na nákupy pro zaměstnavatele	26
3.2.5	Náhrada za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů.....	26
3.2.6	Paušalizace výdajů	26
3.3	Osvobozené příjmy od daně ze závislé činnosti	27
3.4	Záloha na daň ze závislé činnosti.....	30
3.4.1	Základ daně	30
3.4.2	Zaměstnanec bez Prohlášení.....	31
3.4.3	Zaměstnanec s Prohlášením	32
3.5	Roční zúčtování daňových záloh a daňového zvýhodnění	38
3.5.1	Nezdanitelné částky ze základů daně.....	40
3.6	Zákon č. 458/2011 Sb.	43
4	Srovnání daně ze závislé činnosti v České republice s vybranými státy	45
4.1	Německo.....	45
4.2	Zhodnocení daně ze závislé činnosti v České republice a návrh dalšího vývoje	46
5	Závěr	49
	Seznam literatury.....	51
	Seznam zkratk	53
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Jako téma svoji bakalářské práce jsem si vybrala daň ze závislé činnosti v České republice, neboť je to významná daň, se kterou se setkává každý člověk, který pracuje jako zaměstnanec v České republice.

Cílem mé bakalářské práce je analyzovat vývoj daně ze závislé činnosti v České republice a navrhnout, jakým směrem by se měla dále vyvíjet.

V první kapitole bakalářské práce nastíním historii této daně v České republice a zhodnotím její vývoj. Srovnám vývoj daně ze závislé činnosti s vývojem minimální a průměrné mzdy v České republice, k čemuž mi budou nápomocny přehledné tabulky a grafy.

V druhé kapitole bakalářské práce se zaměřím na aktuální daň ze závislé činnosti. Popíši, jaké příjmy jsou předmětem daně ze závislé činnosti a jaké naopak nejsou, které příjmy jsou osvobozené a jak se vypočítávají zálohy na daň a roční zúčtování daně ze závislé činnosti. Dále se zaměřím na zákon č. 458/2011 Sb. platný od 1. 1. 2012 a účinný od 1. 1. 2015, který přináší změny ve výpočtu daně ze závislé činnosti.

Poté srovnám daň ze závislé činnosti v České republice s vybraným státy a zaměřím se hlavně na zdanění platů a mezd v Německu. Na závěr na základě předchozího šetření zhodnotím daň ze závislé činnosti v České republice a navrhnou možnost dalšího vývoje této daně.

2 Historický vývoj daně ze závislé činnosti v České republice

2.1 Daně ve středověku

Daně patří k naší společnosti již odjakživa. „*Od samého počátku se v organizované lidské společnosti vedle závazných pravidel chování objevují i daně.*“ (Starý, 2009, s. 7)

Již u starověkých států jako jsou například Mezopotámie, Egypt a Izrael se objevují první daně. Daně jsou vybírány především v naturální podobě (část úrody obilí, dobytek,...) a poté i v prvních penězích. Výše daní se lišila především podle toho, zda šlo o plnoprávního občana nebo o podrobený národ či otroka.

V Mezopotámii král Chammurapi sepsal první zákoník (v letech 1792 -1750 př. n. l.), v němž byly doloženy daňové sazby z příjmů ve výši 10 % u plnoprávního občana a 33 a $\frac{1}{3}$ % u neplnoprávných a nesvobodných obyvatel. (Starý, 2009, s. 16)

Ve starověkém Egyptě se setkáváme s velmi důmyslným systémem evidence majetku a osob pro efektivnější vybírání daní. Egyptský stát evidoval doslova všechno – půdu, dobytek, jednotlivé obyvatele, práci i nářadí. Dokonce zde byl zaveden první katastr, který rozděloval půdu podle bonity a očekávaného výnosu a pak dále na pozemky. Obyvatelé museli každý druhý rok, později každoročně, podávat daňová přiznání svých příjmů. Kdo nepodal daňové přiznání, byl popraven. Výše daní se lišily dle momentální potřeby a situace, v které se Egypt v tu dobu nacházel, tak tomu bylo i u jiných starověkých států. (Starý, 2009, s. 20)

V despotických zřízeních (např. městský stát Sparta) se více setkáváme s daněmi přímými naproti tomu v demokratických zřízeních (např. městský stát Athény) spíše s daněmi nepřímými. (Starý, 2009, s. 26-28)

2.2 Daně v Čechách od středověku do konce vlády Habsburků

Daňová soustava ve středověku v českých zemích byla poměrně složitá a zahrnovala řadu plnění ze strany poddaného obyvatelstva. Co se týče správy daní, tak v první fázi vývoje zajišťuje soustředění veřejných financí a hospodaření s nimi panovník. Od 13. století začíná do oblasti daňové správy stále výrazněji zasahovat šlechta a po husitských válkách (20. a 30. léta 15. století) se schvalování berní ocitá plně v rukou stavů, které se též podílejí na jejich vybírání. (Starý, 2009, s. 54)

Vybírání daní v raně středověkém státě rozhodně nebylo založené na pravidelnosti. Například při korunovaci panovníka, svatbách jeho dcer, nebo pokud byl panovník v ekonomicky tíživé situaci, byly vybírány daně vyšší. (Starý, 2009, s. 55)

Zřejmě nejstarší daňovou povinností obyvatel českého knížectví (9. - konec 12. století) byla platba daně z míru, kterou byli zasaženi všichni svobodní rolníci. Byla to platba knížeti za zajištění míru ve výši 12 denáru z rádlu (tj. cca 8,5 ha). (Starý, 2009, s. 55)

Jednou z nejvýznamnějších daní, která byla vybírána od 13. století, byla předchůdkyně daně z pozemků tzv. obecná (generální) berně. Jednalo se o klasickou přímou majetkovou daň placenou ze všech pozemků v zemi bez ohledu na to, kdo byl jejich vlastníkem. Ve 14. století šlechta prosadila, aby tato daň byla vybírána pouze z poddanské půdy. Výše této daně, spektrum poplatníků a předmět daně se v průběhu doby měnily podle ekonomické a politické situace. (Starý, 2009, s. 54)

V době pohusitské zaznamenaly rozmach daně nepřímé, hlavně spotřební daně. Nejdůležitější z nich představovalo tzv. posudné, neboli berně pivní. (Starý, 2009, s. 64)

Společným rysem období vlády Habsburků na českém území byla mimořádná finanční náročnost. Ta byla vyvolána především nepřetržitým vedením válek. Náklady na armádu, náklady na pevnostní stavby spolu s rostoucími náklady na stále složitější soustavu úřadů a jejich úředníků vedly k prakticky trvalému zadlužení, ba i k několika úplným státním bankrotům (např. roku 1811). Tyto situace vedly k velkému počtu daní, které byly od poloviny 17. století předepisovány a vybírány. Prof. M. Talíř jich v roce 1906 uvedl 26 a za daně považoval ještě kolové a dvorské taxy, ač se nenazývaly daněmi. Některé daně byly vybírány jen krátce a jiné vydržely v nezměněné podobě několik desítek let (např. daň dědická 1759 - 1810), prakticky jediné pozemková berně se vyvíjí nepřetržitě po celé období. V letech 1812 – 1840 začal stát pečovat o to, zda se jednotlivé daně nachází v souladu s daněmi jinými. Vznikla daňová soustava, která umožňovala rozlišit daně na přímé a nepřímé. (Starý, 2009, s. 74)

2.3 Daně do roku 1918

V průběhu 19. století došlo s rozvojem finančního práva k nahrazení koncepce rovné daně, která byla typická pro počátek 19. století, ve prospěch principu tzv. daňové spravedlnosti a zavedení daněprostého minima, tzn. minimálních příjmů dosažených za rok, pod něž se daň neplatila. (Starý, 2009, s. 88)

Mezi přímé daně, které si vyvinuly v průběhu 19. století až do roku 1918, se řadí daně výnosové, jimiž byly především daně reální, kam počítáme daň pozemkovou a daň domovní, dále všeobecná daň výdělková, daň veřejně účtujícími podniky a daň kapitálových úroků a rent. Druhou skupinu tvořily daně osobní příjmové neboli daně důchodového typu, jimiž byly daň z příjmů (důchodová daň) a daň z vyššího služného. (Starý, 2009, s. 94)

Přímé daně kromě reálních byly rovněž označovány jako osobní daně. Tyto daně upravoval zákon č. 220/1896 ř. z., o osobních daních přímých. Jednalo se o nejvýznamnější daňový zákon do roku 1927. Zákon byl charakteristický svou jasností, srozumitelností, vycházel z nejlepších koncepcí své doby, upravoval všechny osobní daně a vytvářel moderní soustavu osobních přímých daní. Zaváděl laický prvek do finančního aparátu a tím i jistý dohled daňových poplatníků nad výběrem daní. (Starý, 2009, s. 88)

Druhou skupinu tvořili nepřímé daně, které byly spojeny s příjmem při jeho realizaci, to znamená, že se uvalovaly na spotřebu. Sazby daní nepřímých byly procentní anebo specifické (podle kusů, váhy apod.). Soustava nepřímých daní byla dosti roztržštěná, rozsáhlá a zastaralá, neboť neexistoval zákon, který by je sjednocoval. Do nepřímých daní se v této době zahrnovaly především cla, potravní daň, cukerní daň, lihová daň, pивní daň, petrolejová daň a další. (Starý, 2009, s. 104)

Do roku 1918 se vyvíjely i další daně, ty byly však označovány jako poplatky. Nejvýznamnější z daní označovaných za poplatky byly dědická a darovací daň. (Starý, 2009, s. 110)

Protože, se zde objevují zárodky daně ze závislé činnosti, budu se dále věnovat jen daním souvisejícím s tématem této bakalářské práce.

2.3.1 Všeobecná výdělková daň

Ačkoliv by si člověk mohl představit pod pojmem výdělková daň spíše daň ze mzdy, bylo předmětem daně každé ziskové podnikání. Subjektem daně byl provozovatel živnosti, resp. každý, kdo skutečně trvale podnikal za účelem dosažení zisku. (Starý, 2009, s. 97)

2.3.2 Daň z příjmu (důchodová daň)

Důchodová daň neboli daň z příjmu byla nastolena v návaznosti na starší daň z hlavy a daň z platů a penzí veřejných a soukromých úředníků. K jejímu vzniku přispěl i vliv různých zahraničních vzorů. Byla nejmladší z přímých daní stanovených zákonem č. 220/1896 ř. z., o osobních daních přímých. Postupem doby se z této původně doplňkové a vyrovnávací platby stala nevýznamnější z přímých daní. (Starý, 2009, s. 102)

„Subjektem daně byli všichni občané Předlitavska (sem patřily mimo jiná území rakouské části i Čechy, Morava a Slezsko) bydlící na území některého z království a zemí zastoupených na říšské radě, dále občané s pobytem mimo území Předlitavska, kterým plynul příjem z Předlitavska, cizinci žijící déle než jeden rok na teritoriu Předlitavska anebo mající příjem ze své podnikatelské činnosti vykonané na území Předlitavska bez ohledu na to, jak dlouho se na území západní části habsburské monarchie zdržovali, a konečně cizinci

z jakéhokoliv příjmu získaného na území Předlitavska, pokud neprokázali, že tento příjem je již zdaňován v domovském státě, anebo jestliže jejich stát neuplatňoval vůči rakouským občanům recipročně zásadu nezdaňování příjmů v rámci zamezení dvojího zdanění.“ (Starý, 2009, s. 102).

Osvobozeny byly v ustanovení zákona stanovené příjmy a taxativně uvedené osoby:

- císař,
- zahraniční diplomaté,
- osoby, jejichž veškerý roční příjem nedosahoval určité minimální hranice (1 200 Kč a od roku 1914 1 600 Kč). (Starý, 2009, s. 102)

Pro výsledný výpočet daně se k vlastním příjmům poplatníka připočítával příjem samostatně nezdaněných osob žijících s ním ve společné domácnosti. Základ daně se u osob s nižším příjmem (do 4 000 Kč) a u osob taxativně stanovených zákonem (např. invalidé) mohl snížit o srážky (odpočty) ze zdaňovaného základu za členy jejich domácnosti, zejména děti. Naproti tomu v případě jednočlenné nebo dvoučlenné domácnosti se naopak zvyšoval základ daně o deset, respektive patnáct procent. (Starý, 2009, s. 103)

Sazba daně byla vymezena nejprve pevně stanovenou částkou a následně byla progresivním způsobem odstupňována do několika desítek tříd.

Důchodová daň se platila dvakrát ročně a to k 1. červnu a k 1. prosinci. Osobám činným ve veřejné službě se částka srážela při výplatě.

Poplatníkovi byla daň vyměřena odhadní okresní komisí. O výši daně byl poplatník vyrozuměn platebním příkazem. (Starý, 2009, s. 103)

2.3.3 Daň z vyššího služného

Daň z vyššího služného byla specifickou daní z příjmu a platila se vedle důchodové daně. Subjektem daně byli zaměstnanci ve státní a soukromé službě, jejichž služební plat převyšoval 6 400 korun za rok. Sazba daně byla vymezena procentuálně ze základu daně, rozdělena do devíti tříd a dále progresivně odstupňována v rozmezí od 0,4 % do 6 %. (Starý, 2009, s. 103)

2.4 Daně do roku 1927

U daně z příjmu se vzhledem k znehodnocení měny zvýšilo daněproste minimum. To se v letech 1920-1921 z původních 1 600 korun zvýšilo na 6 000 korun. (Starý, 2009, s. 120)

2.5 Englišova daňová reforma z roku 1927

Podstatou a účelem reformy z roku 1927 bylo sjednocení daňového práva, uzákonění dosud neupravených otázek, zjednodušení a zprůhlednění daňového systému a jeho modernější systematizace a dosažení vyšší míry soustavnosti. (Starý, 2009, s. 125)

Podoba daní a poplatků zavedená reformou z roku 1927, se udržela s určitými změnami až do padesátých let minulého století. V době nesvobody za 2. světové války došlo sice k určitým změnám, ale po válce se obnovil původní československý právní řád. (Starý, 2009, s. 126)

U důchodové daně se stala zdaňovanou jednotkou domácnost. Důchodová daň byla vypočítávána ze součtu příjmů všech členů domácnosti. (Starý, 2009, s. 129)

Formálně došlo ke všeobecnému snížení důchodové daně. Daňová sazba se značně snížila a daněproste minimum se zvýšilo z 6 000 Kč na 7 000 Kč. Ovšem způsob sjednocení daně z příjmu ve spojení se zákazem odpočtu nemocenských příspěvků a pojištění vedlo k tomu, že ve skutečnosti daňové zatížení nižších a zčásti i středních příjmových skupin vzrostlo. Početné rodiny měly určité výhody a úlevy v placení daně, avšak bezdětné rodiny a jednočlenné domácnosti musely platit daň o 10 % resp. 15 % vyšší. (Starý, 2009, s. 129)

Sazba daně byla stanovena procentem ze základu daně a rozdělena do dvaceti stupňů (dle výše příjmu) v rozmezí od 1 % do 24,6 %, později do 29 %. (Starý, 2009, s. 129)

2.6 Vznik daně ze mzdy (1947)

Zákonem č. 109/1947 Sb. o dani ze mzdy byla do daňové soustavy uvedena daň ze mzdy. Provádění srážky daně ze mzdy plátcem daně, tj. zaměstnavatelem, bylo jednoduché a pracující zbytečně neobtěžovalo. Příjemce mzdy nebo platu si provedl kontrolu učiněných srážek až na konci roku, kdy plátce byl povinen provést při výplatě poslední mzdy v roce vyúčtování o vyplacené mzdě a o provedených srážkách. (Starý, 2009, s. 167)

Subjektem daně byly fyzické osoby, které měly příjem z pracovního poměru, a dále osoby, které pobíraly důchody. Sazba daně byla stanovena procentně a velmi progresivně, mohla dosáhnout až 85 % základu daně. Při zdanění se přihlíželo k rodinným a sociálním poměrům poplatníka. (Starý, 2009, s. 168)

2.7 Daň ze mzdy podle zákona z roku 1952

Zákon č. 76/1952 Sb. o dani ze mzdy platil ve své základní podobě až do roku 1992.

Poplatníky daně byly osoby, které pobíraly mzdu za práci vykonávanou na území Československého státu. (Starý, 2009, s. 174)

Plátci daně, byly osoby vyplácející poplatníkovi mzdu (zaměstnavatelé). Základem daně byla hrubá mzda vyplacená poplatníkovi ve mzdovém období (kalendářní měsíc). Daňový základ tvořily všechny zdanitelné peněžité příjmy ze mzdy včetně naturálních požitků, Z daňového základu musel plátce vyloučit částky osvobozené od daně. (Starý, 2009, s. 187)

Sazba daně byla klouzavě progresivní, byla odstupňovaná od 5 % do 20 %. Progrese končila na hranici 2 400 Kčs měsíčně, vyšší základy daně už byly zdaňovány lineárně sazbou 20 %. Tuto základní daň platili poplatníci vyživující dvě osoby. Poplatníků, kteří nevyživovali žádnou nebo jen jednu osobu a jejich daňový základ převyšoval 560 Kčs, se daň zvyšovala a poplatníkům s více než dvěma vyživovanými osobami se daň snižovala. O velikosti zvýšení daně rozhodoval věk poplatníka a u žen též rodinný stav. (Starý, 2009, s. 187)

2.8 Daň ze závislé činnosti od roku 1993 do roku 2003

Ke zrušení daně ze mzdy došlo k 1. lednu 1993 zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, a to zavedením daně z příjmů fyzických osob, jejíž součástí je daň ze závislé činnosti a funkčních požitků. (Starý, 2009, s. 204)

2.9 Vývoj daně ze závislé činnosti v letech 2004 – 2011

V průběhu let 2004 až 2011 se výpočet daně ze závislé činnosti v České republice dosti změnil. Z progresivního způsobu zdanění jsme přešli na rovnou daň a nezdanitelné částky základu daně se nám postupně přeměnily na slevy na dani a daňové zvýhodnění na dítě.

V této části historického vývoje budou rozebrány u každého roku změny, které v něm nastaly při výpočtu daně ze závislé činnosti, se zaměřením především na způsob výpočtu měsíčních záloh na daň ze závislé činnosti. U každého roku budou posléze provedeny dva výpočty daňových záloh. První výpočet bude proveden u zaměstnance A. Zaměstnanec A pobírá průměrnou hrubou mzdu¹ a uplatňuje daňové zvýhodnění na dvě děti. Druhý výpočet bude proveden u zaměstnance B s minimální mzdou², který neuplatňuje daňové zvýhodnění na děti. Oba dva zaměstnanci mají podepsané Prohlášení.

2.9.1 Rok 2004

Poprvé za rok 2004 bylo možné v rámci ročního zúčtování uplatnit další nezdanitelnou částku a to zaplacené členské příspěvky odborové organizaci (dle stanov odborové organizace) u zaměstnance, který je jejím členem. (Pelech, 2005)

¹ Hrubá mzda v daném roce v České republice podle údajů Českého statistického úřadu.

² Minimální mzda stanovená Nařízením vlády o minimální mzdě, platným pro konkrétní rok.

U ostatních nezdanitelných částek v roce 2004 oproti předchozímu roku došlo pouze k jedné změně, a to k navýšení nezdanitelné částky na dítě z 23 520 Kč na částku 25 560 Kč. To znamená, že poplatníci vyživující dítě v domácnosti si mohli oproti roku 2003 odečíst v roce 2004 od základu daně o 2 040 Kč ročně více za každé vyživované dítě. (Pelech, 2005)

Daňová měsíční záloha v roce 2004 se vypočte z měsíčního základu daně, který tvoří zdanitelné příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků snížené o pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a povinné pojistné na všeobecné zdravotní pojištění (pro rok 2004 je to celkem 12,5 % ze základu daně), která zaměstnavatel strhává zaměstnanci ze mzdy. Od tohoto daňového základu se odečtou nezdanitelné částky (viz tab. 2.1), pokud má zaměstnanec u zaměstnavatele podepsáno Prohlášení, a výsledek je zdanitelná mzda. Pro výpočet daňové zálohy se zdanitelná mzda nejprve zaokrouhlí na celé stovky Kč nahoru, pouze zdanitelná mzda do 100 Kč se zaokrouhlí na celé Kč nahoru. Ze zaokrouhlené zdanitelné mzdy se záloha vypočte podle měsíční sazby (viz tab. 2.2). U zaměstnance bez Prohlášení musí záloha činit nejméně 20 % ze zdanitelné mzdy. Výsledná daňová záloha se zaokrouhlí na celé Kč nahoru. (Pelech, 2005) (tab. 2.3)

Nezdanitelné částky	Ročně	Měsíčně
Na poplatníka	38 040	3 170
Na dítě	25 560	2 130
Na dítě s průkazem ZTP/P	51 120	4 260
Na manželku	21 720	nelze
Na manželku s průkazem ZTP/P	43 440	nelze
Na částečnou invaliditu	7 140	595
Na plnou invaliditu	14 280	1 190
Na držitele průkazu ZTP/P	50 040	4 170
Na studenta	11 400	950

Tab. 2.1 - Nezdanitelné částky ze základu daně pro rok 2004

Zdanitelná mzda (v Kč)	Záloha	Ze zdanitelné mzdy přesahující
0 - 9 100	15 %	
9 100 - 18 200	1 365 Kč + 20%	9 100 Kč
18 200 - 27 600	3 185 Kč + 25%	18 200 Kč
27 600 a více	5 535 Kč + 32%	27 600 Kč

Tab. 2.2 – Tabulka měsíčních sazeb dle § 38h pro rok 2004 a 2005

	Zaměstnanec A	Zaměstnanec B
Hrubá mzda	17 466 Kč	6 700 Kč
Odpočet ZP a SP	-2 184 Kč	-838 Kč
Odpočet nezdánitelné částky na poplatníka	-3 170 Kč	-3 170 Kč
Odpočet nezdánitelné částky na dítě	-4 260 Kč	0 Kč
Zdanitelná mzda	7 852 Kč	2 693 Kč
Zaokrouhlená zdanitelná mzda	7 900 Kč	2 700 Kč
Záloha na daň	2 125 Kč	405 Kč
Čistá mzda	13 157 Kč	5 458 Kč
Procentní podíl zálohy na daň na hrubé mzdě	12,17%	6,04%

Tab. 2.3 - Výpočet daňové zálohy v roce 2004

2.9.2 Rok 2005

Největší změnou v roce 2005 bylo zajisté zrušení nezdánitelné částky základu daně na vyživované dítě, která byla nahrazena daňovým zvýhodněním na dítě (viz tab. 2.4). Daňové zvýhodnění na dítě se odečítá od zálohy na dani a slouží jako sleva na dani až do výše vypočtené daňové zálohy, ale také jako daňový bonus pokud výše daňového zvýhodnění na dítě přesahuje výši vypočtené zálohy na daň. Daňový bonus je částka, o kterou výše daňového zvýhodnění na děti přesahuje výši vypočtené daňové zálohy před uplatněním daňového zvýhodnění. Ostatní nezdánitelné částky se od roku 2004 nezměnily. (Pelech, 2005)

Daňová měsíční záloha v roce 2005 se vypočte z měsíčního základu daně, který tvoří zdanitelné příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků snížené o pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a povinné pojistné na všeobecné zdravotní pojištění (pro rok 2005 je to celkem 12,5 % ze základu daně), která zaměstnavatel strhává zaměstnanci ze mzdy. Od tohoto daňového základu se odečtou nezdánitelné částky (pokud má zaměstnanec u zaměstnavatele podepsáno Prohlášení) a výsledek je zdanitelná mzda. Pro výpočet daňové zálohy se zdanitelná mzda nejprve zaokrouhlí na celé stovky Kč nahoru, pouze zdanitelná mzda do 100 Kč se zaokrouhlí na celé Kč nahoru. Ze zdanitelné mzdy se záloha vypočte podle měsíční sazby (viz tab. 2.2). U zaměstnance bez Prohlášení musí záloha činit nejméně 20 % ze zdanitelné mzdy. Výsledná daňová záloha se zaokrouhlí na celé Kč nahoru. Pokud má zaměstnanec podepsané Prohlášení, může si uplatnit daňové zvýhodnění na dítě. (Pelech, 2005)

Pro zaměstnance s dětmi bylo transformování nezdánitelné částky na dítě na daňové zvýhodnění na dítě opravdovým přínosem. Odvod záloh na daň se jim snížil a ještě mohou získat daňový bonus. Zavedením daňového zvýhodnění na děti se procento zdanění měsíční hrubé mzdy měsíční daňovou zálohou u zaměstnance A značně snížilo (viz tab. 2.5).

Daňové zvýhodnění dle § 35c	Ročně	Měsíčně
Na vyživované dítě	6 000	500
Na vyživované dítě s průkazem ZTP/P	12 000	1 000

Tab. 2.4 - Daňové zvýhodnění na dítě pro rok 2005 a 2006

	Zaměstnanec A	Zaměstnanec B
Hrubá mzda	18 344 Kč	7 185 Kč
Odpočet ZP a SP	-2 294 Kč	-899 Kč
Odpočet nezdanitelné částky na poplatníka	-3 170 Kč	-3 170 Kč
Zdanitelná mzda	12 880 Kč	3 116 Kč
Zaokrouhlená zdanitelná mzda	12 900 Kč	3 200 Kč
Záloha na daň	2 125 Kč	480 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	-1 000 Kč	0 Kč
Záloha na daň po slevě	1 125 Kč	480 Kč
Čistá mzda	14 925 Kč	5 806 Kč
Procentní podíl zálohy na daň na hrubé mzdě	6,13%	6,68%

Tab. 2.5 - Výpočet daňové zálohy v roce 2005

2.9.3 Rok 2006

Největší změnou pro výpočet daně ze závislé činnosti za rok 2006 bylo transformování 6 nezdanitelných částek ze základu daně (a to na poplatníka, na manželku (manžela), na částečný a plný invalidní důchod, na průkaz ZTP/P a na studium) na slevy na dani podle nového § 35ba ZDP (viz tab. 2.6). Výše daňového zvýhodnění na dítě se nezměnila. (Pelech, 2006)

Daňová měsíční záloha v roce 2006 se vypočte z měsíčního základu daně, který tvoří zdanitelné příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků snížené o pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a povinné pojistné na všeobecné zdravotní pojištění (pro rok 2006 je to celkem 12,5 % ze základu daně), která zaměstnavatel strhává zaměstnanci ze mzdy. Takto stanovený měsíční základ daně se zaokrouhlí na celé stovky Kč nahoru, pouze základ do 100 Kč jen na celé Kč nahoru. Záloha na daň zjištěná podle tabulky měsíčních sazeb dle § 38h (viz tab. 2.7) je zálohou před uplatněním slevy podle § 35ba a § 35c. U zaměstnance bez Prohlášení musí záloha činit nejméně 20 % ze základu daně. Od zálohy na daň před slevami odečteme slevy podle § 35ba a uplatníme daňové zvýhodnění podle § 35c. Výsledná daňová záloha se zaokrouhluje na celé koruny. (Pelech, 2006)

Změny k 1. 1. 2006 ve výpočtu daně ze závislé činnosti byly pro zaměstnance přínosné. U zaměstnance A i zaměstnance B se procento zdanění měsíční hrubé mzdy měsíční daňovou zálohou dosti snížilo. (viz tab. 2.8)

Slevy na dani dle § 35ba	Ročně	Měsíčně
Na poplatníka	7 200	600
Na manželku	4 200	nelze
Na manželku s průkazem ZTP/P	8 400	nelze
Na částečnou invaliditu	1 500	125
Na plnou invaliditu	3 000	250
Na držitele průkazu ZTP/P	9 600	800
Na studenta	2 400	200

Tab. 2.6 - Slevy na dani dle § 35ba pro rok 2006 a 2007

Základ pro výpočet zálohy (v Kč)	Záloha	Ze základu přesahujícího
0 - 10 100	12%	
10 100 - 18 200	1 212 Kč + 19%	10 100 Kč
18 200 - 27 600	2 751 Kč + 25%	18 200 Kč
27 600 a více	5 101 Kč + 32%	27 600 Kč

Tab. 2.7 – Tabulka měsíčních sazeb dle § 38h pro rok 2006 a 2007

	Zaměstnanec A	Zaměstnanec B
Hrubá mzda	19 546 Kč	7 570 Kč
Odpočet ZP a SP (12,5 %)	-2 444 Kč	-947 Kč
Měsíční základ daně	17 102 Kč	6 623 Kč
Zaokrouhlený měsíční základ daně	17 200 Kč	6 700 Kč
Záloha na daň	2 561 Kč	804 Kč
Sleva na poplatníka	-600 Kč	-600 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba	1 961 Kč	204 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	-1 000 Kč	0 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba a § 35c	961 Kč	204 Kč
Čistá mzda	16 141 Kč	6 419 Kč
Procentní podíl zálohy na daň na hrubé mzdě	4,92%	2,69%

Tab. 2.8 - Výpočet měsíční daňové zálohy v roce 2006

2.9.4 Rok 2007

V roce 2007 se nic zásadního pro výpočet daně ze závislé činnosti a záloh na daň nezměnilo. (Pelech, 2007)

Podle tabulky 2.9 se procento zdanění hrubé mzdy daní ze závislé činnosti mírně zvedlo, v závislosti na zvýšení průměrné hrubé mzdy a minimální mzdy v České republice.

	Zaměstnanec A	Zaměstnanec B
Hrubá mzda	20 957 Kč	8 000 Kč
Odpočet ZP a SP (12,5 %)	-2 621 Kč	-1 000 Kč
Měsíční základ daně	18 336 Kč	7 000 Kč
Zaokrouhlený měsíční základ daně	18 400 Kč	7 000 Kč
Záloha na daň	2 801 Kč	840 Kč
Sleva na poplatníka	-600 Kč	-600 Kč

Záloha na daň po slevách dle § 35ba	2 201 Kč	240 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	-1 000 Kč	0 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba a § 35c	1 201 Kč	240 Kč
Čistá mzda	17 135 Kč	6 760 Kč
Procentní podíl zálohy na daň na hrubé mzdě	5,73%	3,00%

Tab. 2.9 - Výpočet měsíční daňové zálohy v roce 2007

2.9.5 Rok 2008

Rokem 2008 dochází k zásadní změně ve výpočtu daně ze závislé činnosti. Mění se způsob stanovení základu daně pro výpočet daně ze závislé činnosti a dosud klouzavě progresivní sazba daně je transformována na rovnou sazbu daně 15 %. Zavedení rovné sazby daně je výhodné především pro zaměstnance s vysokou mzdou, neboť s rostoucí mzdou roste jejich daň ze závislé činnosti stejným tempem, oproti předchozímu progresivnímu růstu. (Pelech, 2008)

Zavedením nové výpočtu se zvyšují také slevy na dani (viz tab. 2.10) a daňové zvýhodnění na děti (viz tab. 2.11).

Základ daně se stanoví jako hrubý příjem zvýšený o povinné pojistné placené zaměstnavatelem na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (26 %) a povinné pojistné na všeobecné zdravotní pojištění (9 %). Takto zvýšený základ daně nazýváme superhrubou mzdou. Superhrubá mzda se poté zaokrouhlí na celé 100 Kč nahoru, výjimkou je superhrubá mzda do 100 Kč, která se zaokrouhlí na celé Kč nahoru. Zaokrouhlená superhrubá mzda se vynásobí sazbou daně 15 %. Od takto vypočtené daně se odečtou slevy podle § 35ba a uplatní se daňové zvýhodnění na dítě. Výsledkem je buď měsíční daňová záloha, nebo měsíční daňový bonus. (Pelech, 2008)

Slevy na dani dle § 35ba	Ročně	Měsíčně
Na poplatníka	24 840	2 070
Na manželku	24 840	nelze
Na manželku s průkazem ZTP/P	49 680	nelze
Na částečnou invaliditu	2 520	210
Na plnou invaliditu	5 040	420
Na držitele průkazu ZTP/P	16 140	1 345
Na studenta	4 020	335

Tab. 2.10 - Slevy na dani dle § 35ba pro rok 2008 až 2010 a 2012

Daňové zvýhodnění dle § 35c	Ročně	Měsíčně
Na vyživované dítě	10 680	890
Na vyživované dítě s průkazem ZTP/P	21 360	1 780

Tab. 2.11 - Tabulka 1 - Daňové zvýhodnění na dítě pro rok 2008 a 2009

Tabulka 2.12 uvádí, že zaměstnanec B s minimální mzdou neplatil v roce 2008 žádnou daň a tak tomu je až do současnosti. Z toho vyplývá, že zaměstnanci s nízkým příjmem ze závislé činnosti platí díky daňové reformě nízkou nebo nulovou daň. Přínosnou byla daňová reforma také pro zaměstnance s vysokou mzdou, jak už bylo výše uvedeno. Zaměstnanec A s průměrnou mzdou si oproti předchozímu roku pohoršil. Jeho procento zdanění měsíční hrubé mzdy měsíční daňovou zálohou vzrostlo o necelé procento.

	Zaměstnanec A	Zaměstnanec B
Hrubá mzda	22 592 Kč	8 000 Kč
SP a ZP placené zaměstnancem (12,5%)	2 825 Kč	1 000 Kč
Pojistné 35%	7 908 Kč	2 800 Kč
Superhrubá mzda	30 500 Kč	10 800 Kč
Zaokrouhlená superhrubá mzda	30 500 Kč	10 800 Kč
Záloha na daň	4 575 Kč	1 620 Kč
Sleva na poplatníka	-2 070 Kč	-2 070 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba	2 505 Kč	0 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	-1 000 Kč	0 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba a § 35c	1 505 Kč	0 Kč
Čistá mzda	18 262 Kč	7 000 Kč
Procentní podíl zálohy na daň na hrubé mzdě	6,66%	0,00%

Tab. 2.12 - Výpočet měsíční daňové zálohy v roce 2008

2.9.6 Rok 2009

V roce 2009 došlo ke snížení povinného sociálního pojištění, které je povinen platit zaměstnavatel. Výše pojistného je v roce 2009 25 %. A snížilo se i povinné sociální pojištění, které je strháváno zaměstnanci ze mzdy, z 8 % na 6,5 %. (Pelech, 2010)

U zaměstnance A se procento zdanění měsíční hrubé mzdy měsíční daňovou zálohou mírně zvedlo (viz tab. 2.13) v závislosti na zvýšení průměrné hrubé mzdy v České republice.

	Zaměstnanec A	Zaměstnanec B
Hrubá mzda	23 344 Kč	8 000 Kč
SP a ZP placené zaměstnancem (11%)	2 569 Kč	880 Kč
Pojistné 34%	7 937 Kč	2 720 Kč
Superhrubá mzda	31 281 Kč	10 720 Kč
Zaokrouhlená superhrubá mzda	31 300 Kč	10 800 Kč
Záloha na daň	4 695 Kč	1 620 Kč
Sleva na poplatníka	-2 070 Kč	-2 070 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba	2 625 Kč	0 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	-1 000 Kč	0 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba a § 35c	1 625 Kč	0 Kč
Čistá mzda	19 150 Kč	7 120 Kč
Procentní podíl zálohy na daň na hrubé mzdě	6,96%	0,00%

Tab. 2.13 - Výpočet měsíční daňové zálohy v roce 2009

2.9.7 Rok 2010

V roce 2010 nedošlo k žádným zásadním změnám, které by ovlivnily výpočet daně ze závislé činnosti a záloh na tuto daň. (Pelech, 2010) Stejně jako u předchozího roku se u zaměstnance A procento zdanění měsíční hrubé mzdy měsíční daňovou zálohou mírně zvedlo (viz tab. 2.14) v závislosti na zvýšení průměrné hrubé mzdy v České republice.

	Zaměstnanec A	Zaměstnanec B
Hrubá mzda	23 797 Kč	8 000 Kč
SP a ZP placené zaměstnancem (11%)	2 618 Kč	880 Kč
Pojistné 34%	8 092 Kč	2 720 Kč
Superhrubá mzda	31 889 Kč	10 720 Kč
Zaokrouhlená superhrubá mzda	31 900 Kč	10 800 Kč
Záloha na daň	4 785 Kč	1 620 Kč
Sleva na poplatníka	-2 070 Kč	-2 070 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba	2 715 Kč	0 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	-1 000 Kč	0 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba a § 35c	1 715 Kč	0 Kč
Čistá mzda	19 464 Kč	7 120 Kč
Procentní podíl zálohy na daň na hrubé mzdě	7,21%	0,00%

Tab. 2.14 - Výpočet měsíční daňové zálohy v roce 2010

2.9.8 Rok 2011

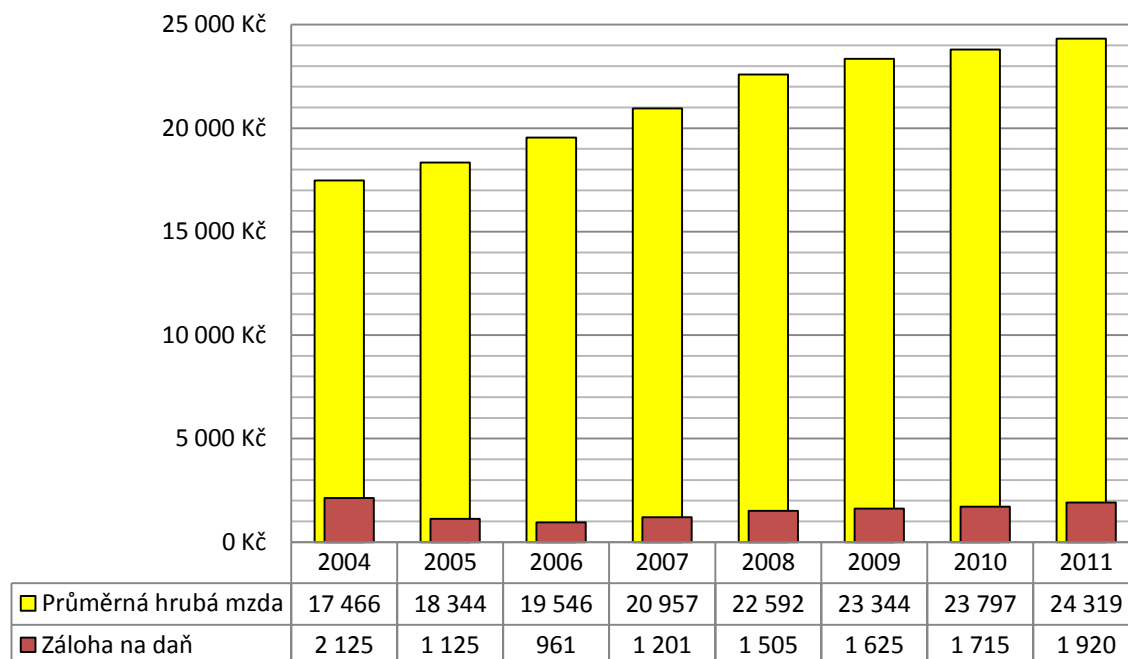
V roce 2011 došlo k přechodnému snížení slevy na poplatníka z 2 070 Kč na 1 907 Kč. (Pelech, 2012)

Důsledkem snížení slevy na poplatníka a zvýšení hrubé mzdy v České republice je mírné zvýšení procenta zdanění měsíční hrubé mzdy měsíční daňovou zálohou u zaměstnance A. Zaměstnanci B i nadále sleva na poplatníka převyšuje zálohu na daň před slevami a jeho celková měsíční záloha na daň je tedy nulová (viz tab. 2.15)

	Zaměstnanec A	Zaměstnanec B
Hrubá mzda	24 319 Kč	8 000 Kč
SP a ZP placené zaměstnancem (11%)	2 676 Kč	880 Kč
Pojistné 34%	8 269 Kč	2 720 Kč
Superhrubá mzda	32 588 Kč	10 720 Kč
Zaokrouhlená superhrubá mzda	32 600 Kč	10 800 Kč
Záloha na daň	4 890 Kč	1 620 Kč
Sleva na poplatníka	-1 970 Kč	-1 970 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba	2 920 Kč	0 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	-1 000 Kč	0 Kč
Záloha na daň po slevách dle § 35ba a § 35c	1 920 Kč	0 Kč
Čistá mzda	19 723 Kč	7 120 Kč
Procentní podíl zálohy na daň na hrubé mzdě	7,90%	0,00%

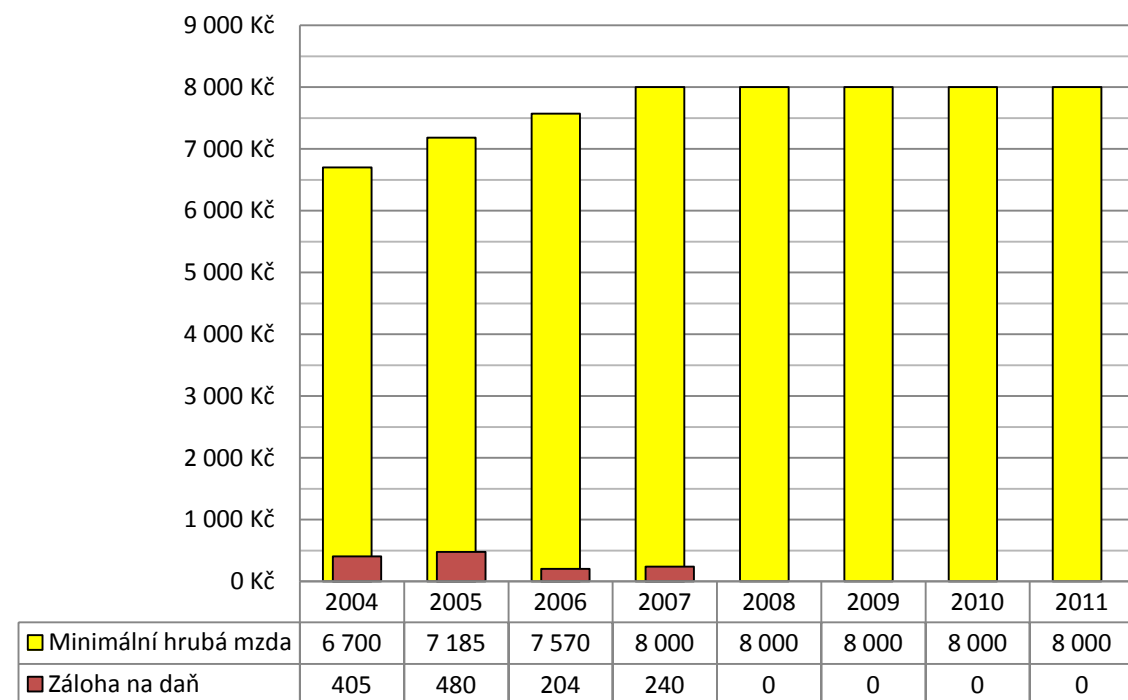
Tab. 2.15 - Výpočet měsíční daňové zálohy v roce 2011

Vývoj hrubé mzdy a zálohy na daň u zaměstnance A v letech 2004 - 2011 (v Kč)

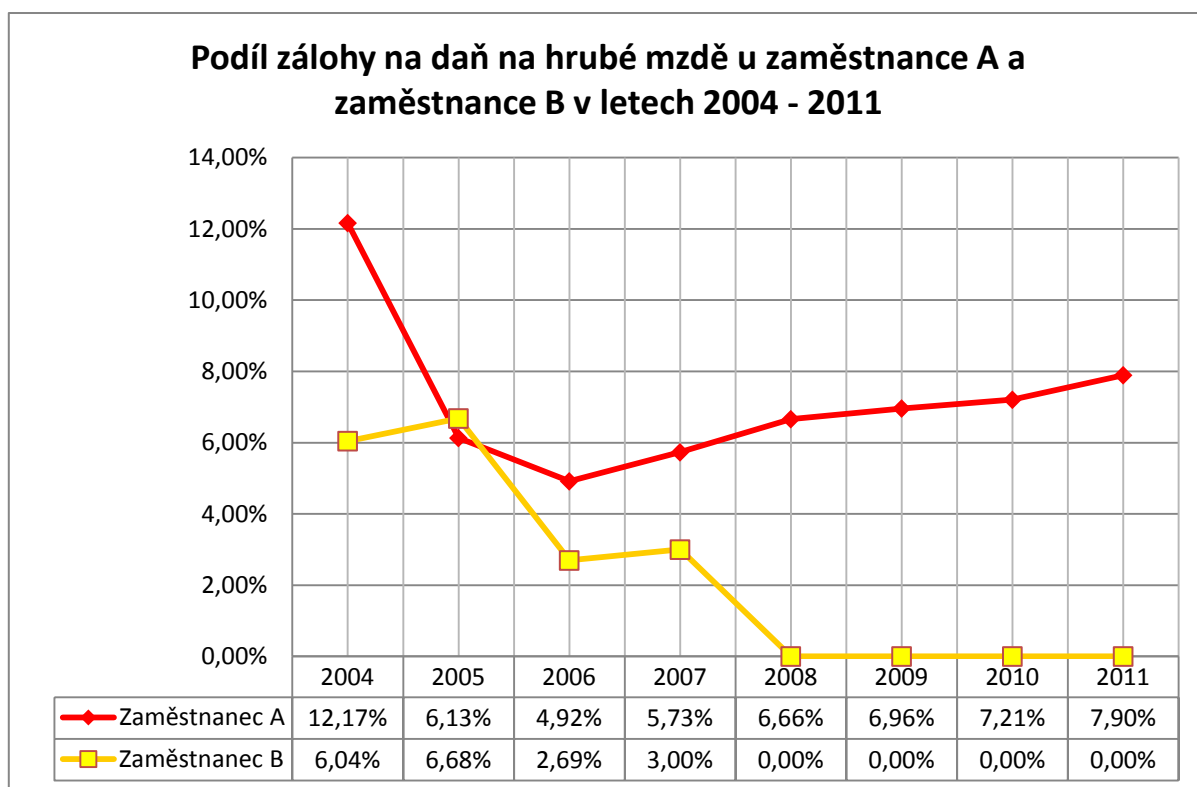


Obr. 2.1 - Graf zaměstnanec A

Vývoj hrubé mzdy a zálohy na daň u zaměstnance B v letech 2004 - 2011 (v Kč)



Obr. 2.2 - Graf zaměstnanec B



Obr. 2.3 – Graf podílů záloh na daň na hrubých mzdách zaměstnanců

2.9.9 Zhodnocení vývoje daně ze závislé činnosti v letech 2004 – 2011 u vybraných zaměstnanců

Na obr. 2.3 je vidět procentuální vývoj podílu zálohy na dani na hrubé mzdě zaměstnance A i B. U zaměstnance A tento podíl od roku 2004 do roku 2006 klesá. Důvodem poklesu je postupná přeměna nezdanitelných částek základu daně na slevy na dani. V roce 2005 se podíl zálohy na dani na hrubé mzdě zaměstnance A dostává dokonce níže, než je tomu u zaměstnance B. U zaměstnance B, který nemá žádné děti, se pokles projevuje až v roce 2006.

Graf se dále více vychyluje přechodem roku 2007 a 2008, který přinesl nový způsob výpočtu daně ze závislé činnosti formou rovné daně vypočtené ze superhrubé mzdy. Zatímco u zaměstnance A s průměrnou hrubou mzdou v České republice se zdanění hrubé mzdy daní ze závislé činnosti zvyšuje, zaměstnanec B s minimální mzdou se dostává na nulovou hodnotu zdanění a u té spočívá až do roku 2011 a i v roce 2012 by bylo jeho zdanění hrubé mzdy daní ze závislé činnosti nulové.

Ostatní drobná vychýlení jsou způsobena především nárůstem průměrné hrubé mzdy a minimální mzdy v České republice.

Na obr. 2.1 můžeme sledovat růst průměrné hrubé mzdy a z ní vypočtené daně ze závislé činnosti u zaměstnance A, který má dvě děti. V letech 2004 až 2008 průměrná hrubá

mzda poměrně rychle rostla, mezi lety 2007 a 2008 narostla až o 1 635 Kč, poté se její růst zmírnil. Daň ze závislé činnosti oproti tomu do roku 2006 klesala, a pak mírně rostla. Větší výkyv zaznamenáváme v roce 2008, kdy daň vzrostla více, z důvodu přechodu na rovnou daň počítanou ze superhrubé mzdy.

Na obr. 2.2 můžeme do roku 2007 sledovat růst minimální mzdy a klesání daně ze závislé činnosti vypočtené z této mzdy zaměstnanci B. Výjimkou je mírný nárůst daně ze závislé činnosti v roce 2007 způsobený zvýšením minimální mzdy. V období let 2008-2011 minimální mzda zamrzla na 8 000 Kč a daň ze závislé činnosti byla v tomto období nulová.

3 Výpočet daně ze závislé činnosti a ročního zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti

Daň ze závislé činnosti je součástí daně z příjmu fyzických osob, kterou upravuje Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP). Ustanovení o dani ze závislé činnosti najdeme v tomto zákoně v §6.

Poplatník s příjmy ze závislé činnosti je zákonem označován jako "zaměstnanec", plátce příjmu jako "zaměstnavatel".

Zákoník práce říká:

§ 2

(1) Závislou prací je práce, která je vykonávána ve vztahu nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance, jménem zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele a zaměstnanec ji pro zaměstnavatele vykonává osobně.

(2) Závislá práce musí být vykonávána za mzdu, plat nebo odměnu za práci, na náklady a odpovědnost zaměstnavatele, v pracovní době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě.

3.1 Předmět daně

Příjmy ze závislé činnosti jsou dle ZDP:

- a) příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce. Těmito příjmy se rozumějí i příjmy za práci žáků a studentů z praktického výcviku,
- b) příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro družstvo nebo společnost dbát příkazů plátce a příjmy za práci likvidátorů,
- c) odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob,
- d) příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem závislé činnosti podle písmen a) až c) nebo funkce bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává závislou činnost nebo funkci, nebo od plátce, u kterého poplatník závislou činnost nebo funkci nevykonává.

Mezi příjmy ze závislé činnosti dle ZDP patří všechny tyto výše uvedené příjmy bez ohledu na to zda:

- jsou pravidelné nebo jednorázové,

- zda je na ně právní nárok, či nikoliv,
- zda je dostává zaměstnanec nebo osoba, na kterou přešlo příslušné právo,
- zda jsou zaměstnanci vypláceny nebo jsou mu připsány k dobru (zaměstnanec má s nimi právo disponovat, což je například služební automobil), anebo spočívají v jiné formě prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance (příspěvek na dobrovolné penzijní připojištění, atd.). (Pelech, Pelc 2008)

Pracovněprávní poměr je, pokud je zaměstnanec se zaměstnancem v právním vztahu dle Zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce. Základními pracovněprávními vztahy jsou pracovní poměr a právní vztahy založené dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr (dohoda o provedení práce a dohoda o pracovní činnosti).

Služební poměr upravuje Zákon č. 218/2002 Sb., o službě státních zaměstnanců ve správních úřadech a o odměňování těchto zaměstnanců a ostatních zaměstnanců ve správních úřadech (služební zákon). Příjmy ze služebního poměru jsou například příjmy policistů a vojáků.

Příjmem podle písmene d) může být například příjem z budoucího zaměstnání ve formě náborových plateb nebo „podnikových“ stipendií se závazkem nastoupit do zaměstnání a vykonávat práci v určité době po skončení studia. Příjem z dřívějšího pracovního poměru je například, když byla se zaměstnancem sepsána smlouva, že po určité době po ukončení pracovního poměru nesmí pracovat v konkurenční firmě a zato mu bude vyplácena určitá částka po tuto určitou dobu. (Pelech, 2012)

Předmětem daně mohou být příjmy:

- peněžní,
- nepeněžní (v naturální formě).

3.1.1 Peněžní příjmy

Mezi peněžní příjmy patří hlavně základní mzda, příplatky, odměny, prémie a náhrady mezd, dávky nemocenského pojištění, odměna za pracovní pohotovost a odstupné.

3.1.2 Nepeněžní příjmy

Příjmem zaměstnance se rozumí rovněž částka, o kterou je úhrada zaměstnance zaměstnavateli za poskytnutá práva, služby nebo věci, nižší, než je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu (znaleckým posudkem), nebo cena, kterou účtuje jiným osobám. Do těchto příjmů se nepočítá cenový rozdíl při prodeji bytu ve vlastnictví zaměstnavatele, v kterém měl zaměstnanec bydliště po dobu 2 let bezprostředně před jeho koupí. (Pelech, 2012)

Poskytuje-li zaměstnavatel zaměstnanci zdarma nebo za nižší nájemné než je obvyklé byt, potom je zdanitelným příjmem zaměstnance částka, jakou by jinak zaměstnanec platil na nájemném nebo rozdíl mezi těmito částkami. Výše obvyklého nájemného se posuzuje podle druhu a kvality bytu. (Pelech, 2012)

Pokud zaměstnavatel zaměstnanci poskytne zdarma nebo za nižší úhradu přechodné ubytování, potom je příjmem zaměstnance hodnota ubytování nebo rozdíl mezi hodnotou ubytování a částkou, kterou za ubytování zaplatil zaměstnanec. Tento příjem je od daně osvobozen do výše 3 500 Kč měsíčně, ale jen pokud se přechodné ubytování nenachází v obci, v které má zaměstnanec bydliště. (Pelech, 2012)

Příklad

Pan Nový vlastní pekárnu a má pod sebou několik zaměstnanců. Zaměstnancům poskytuje každý den zdarma jeden chleba v hodnotě 25 Kč a rohlíky jim prodává s 50% slevou. Odběratelům prodává rohlíky za 2 Kč.

Paní Malá pracuje u pana Nového, jako pekařka. Její základní mzda včetně odměn je za měsíc březen 2012 15 000 Kč. Každý pracovní den si paní Malá bere jeden chleba a kupuje si 10 rohlíků. V březnu odpracovala 22 dní. Jaký je základ daně pro výpočet zálohy na daň ze závislé činnosti?

Řešení: Nepeněžní příjem paní Malé je za chleba $25 \text{ Kč} \cdot 22 \text{ dní} = 550 \text{ Kč}$ a za rohlíky $1 \text{ Kč} \cdot 10 \text{ ks} \cdot 22 \text{ dní} = 220 \text{ Kč}$. To je dohromady 770 Kč. Základ daně pro výpočet zálohy na daň ze závislé činnosti je $15\,000 + 770 = 15\,770 \text{ Kč}$.

3.1.2.1 Bezplatné poskytnutí motorového vozidla pro služební i soukromé účely (§6 odst. 6 ZDP)

Zaměstnavatel může zaměstnanci poskytnout služební motorové vozidlo i pro soukromé účely. V tom případě získá zaměstnanec nepeněžitý příjem dle § 6 odst. 6 ZDP a ten musí zdanit. Za každý započatý kalendářní měsíc je příjmem zaměstnance 1 % ze vstupní ceny vozidla (v případě najatého vozidla se vychází vždy ze vstupní ceny vozidla u původního vlastníka). Ve vstupní ceně vozidla musí být zahrnuta daň z přidané hodnoty. Pokud tomu tak není, musí se pro účely tohoto výpočtu daň z přidané hodnoty ke vstupní ceně přičíst. Pokud se vstupní cena zvýší o technické zhodnocení, vychází se ze zvýšené vstupní ceny. Ze vstupní ceny se vychází, i pokud je vozidlo již zcela odepsané a jeho zůstatková cena je nulová. (Pelech, Pelc, 2008)

Příjem zaměstnance za používání služebního vozidla i pro soukromé účely nesmí být nižší než 1 000 Kč za kalendářní měsíc. Pokud je tedy vypočtená částka nižší než 1 000 Kč, pak se za příjem zaměstnance považuje částka ve výši 1 000 Kč.

Pokud zaměstnavatel zaměstnanci poskytne v průběhu kalendářního měsíce bezplatně více motorových vozidel pro služební i soukromé účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % z nejvyšší vstupní ceny motorového vozidla. Poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně v průběhu kalendářního měsíce více motorových vozidel současně, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % z úhrnu vstupních cen všech motorových vozidel používaných pro služební i soukromé účely. Přitom u každého vozidla platí minimum 1 000 Kč. (Brychta, 2011)

Pokud zaměstnavatel pronajímá zaměstnanci motorové vozidlo pro soukromé účely, mohou se použít dvě varianty stanovení nepeněžitého příjmu zaměstnance:

- rozdíl, o který výše příjmů stanovená pro případy bezplatného použití (1 % ze vstupní ceny, nejméně však 1 000 Kč) přesahuje úhradu, nebo
- rozdíl mezi cenou obvyklou za pronájem vozidla a nižší úhradou nájemného.

Varianta b je výhodnější, pokud jde o poskytnutí vozidla např. jen na jeden den v měsíci. (Pelech, 2012)

3.2 Příjmy, které nejsou předmětem daně

Příjmy, které nejsou předmětem daně ze závislé činnosti, jsou uvedeny v § 6 odst. 7 ZDP.

3.2.1 Náhrady cestovních výdajů

Náhrady cestovních výdajů poskytované v souvislosti s výkonem závislé činnosti. Tyto výdaje nepodléhají zdanění do výše, která je stanovena nebo umožněna zákoníkem práce pro zaměstnance jejich zaměstnavatel je stát, nebo subjekt spadající do státní sféry. Vyšší a jiné cestovní náhrady, než stanoví nebo umožňuje zákoník práce, jsou zdanitelným příjmem zaměstnance. (Pelech, Pelc, 2008)

3.2.2 Stravné

Předmětem daně ze závislé činnosti není bezplatné stravování poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci při pracovních cestách. Stravné upravuje zákoník práce. Stát má pro své zaměstnance zákonem určenou spodní i horní hranici stravného. Zaměstnavatelé podnikatelské sféry mají zákonem určenou jen minimální hranici, ale předmětem daně ze závislé činnosti není stravné jen do výše horní hranice stanovené zákonem pro zaměstnance, jejichž zaměstnavatelem je stát. (Pelech, 2012)

3.2.3 Ochranné pracovní pomůcky

Jsou to ochranné pracovní prostředky, pracovní oděvy a pracovní obuv, mycí, čistící a dezinfekční prostředky a ochranné nápoje. Jejich rozsah je stanoven v zákoníku práce a navazujících předpisech. Předmět daně nejsou také náklady na udržování osobních ochranných a pracovních prostředků, hodnota a příspěvek na udržování poskytovaných stejnokrojů a období stejnokrojů jako pracovního oblečení určeného zaměstnavatelem pro výkon zaměstnání (ve zdravotnictví, v restauracích apod.). (Pelech, Pelc, 2008)

Aby pracovní oblečení mohlo být takto posuzováno, mělo by být vymezeno alespoň vnitřním předpisem zaměstnavatele a určeno k používání jen při výkonu práce pro zaměstnavatele. Hodnota běžného ošacení ke každodennímu i mimopracovnímu nošení by naopak byla nepeněžním zdanitelným příjmem zaměstnance. (Pelech, 2012)

3.2.4 Peníze na nákupy pro zaměstnavatele

Částky přijaté jako záloha poskytnutá zaměstnanci na výdaje provedené jménem zaměstnavatele, které musí zaměstnavateli vyúčtovat. Zaměstnavatel například pošle zaměstnance koupit do obchodu hřebíky a dá mu na ně peníze. Zaměstnanec koupí hřebíky a vezme si k nim daňový doklad a podle toho buď vrátí přebytečné peníze, nebo mu zaměstnavatel doplatí. (Brychta, 2011)

Pak to jsou také částky, které zaměstnanec vynaloží jménem zaměstnavatele a zaměstnavatel mu je poté v prokázané výši uhradí. V tomto případě by zaplatil zaměstnanec hřebíky ze svého a po předložení daňového dokladu zaměstnavateli by mu byla platba uhrazena.

3.2.5 Náhrada za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů

Pokud zaměstnanec používá vlastní náradí, zařízení a předměty potřebné pro výkon své práce, poskytne mu zaměstnavatel za jejich opotřebení náhradu, která není předmětem daně ze závislé činnosti. (Brychta, 2011)

3.2.6 Paušalizace výdajů

V případech ochranných pomůcek, peněz na nákupy pro zaměstnavatele a náhrady za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů zákon umožňuje paušalizaci částek výdajů, pokud se pravidelně opakují a lze je na základě kalkulace skutečných výdajů zprůměrovat, aniž by k nim zaměstnanec musel trvale předkládat doklady. Kalkulace skutečných nákladů provedená zaměstnavatelem by měla být obsažena v kolektivní smlouvě, nebo ve vnitropodnikové směrnici. Jde-li však o náradí, zařízení a předměty, které by v případě použití podnikatelským subjektem byly odpisovány jako hmotný majetek, nesmí nezdánitelný paušál

přesáhnout výši odpisů, které by jinak uplatňoval zaměstnavatel v případě, že by se jednalo o jeho majetek. (Pelech, 2012)

3.3 Osvobozené příjmy od daně ze závislé činnosti

Tato osvobození najdeme v ZDP v § 4 (obecná daňová osvobození) a v § 6 odst. 9.

Obecné daňové osvobození se podle § 4 ZDP vztahují např. na dávky v nezaměstnanosti, nemocenské dávky, dávky státní sociální podpory atd. Osvobozené jsou též náhrady škod, kromě platby přijaté jako náhrada za ztrátu příjmu. (Pelech, 2012)

Pravidelně vyplácené důchody z důchodového pojištění a ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu jsou od daně osvobozeny do částky 36násobku minimální mzdy platné na počátku aktuálního roku. Pro rok 2012 platí toto osvobození do částky 288 000 Kč. Osvobození pravidelně vyplácených důchodů a penzí se nepoužije, pokud součet příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků (§ 6 ZDP) a dílčích základů daně z příjmů z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti (§ 7 ZDP) a z příjmů z pronájmu (§ 9 ZDP) u poplatníka přesáhne v roce částku 840 000 Kč. Do příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků se pro tento účel nezahrnují příjmy osvobozené od daně ani příjmy zdaněné konečnou srážkovou daní. (Pelech, 2012)

Další osvobození od daně ze závislé činnosti jsou uvedena v § 6 odst. 9 ZDP. Uvedu zde několik nejpodstatnějších osvobození.

Nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na **odborný rozvoj** zaměstnanců, který souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele nebo na **rekvalifikaci** zaměstnance. Toto osvobození se nevztahuje na veškerá peněžní plnění, která souvisí s těmito nepeněžními plněními. Péče o odborný rozvoj zaměstnanců zahrnuje dle zákoníku práce zejména zaškolení a zaučení, odbornou praxi absolventů škol, prohlubování a zvyšování kvalifikace. (Pelech, Pelc, 2008)

Hodnota **stravování** poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnanci k spotřebě na pracovišti nebo v rámci závodního stravování zajišťovaného zaměstnavatelem prostřednictvím jiných subjektů. Příkladem tohoto subjektu je například firma Eurest, spol. s r. o., která se zabývá převážně poskytováním stravovacích služeb v podnicích. (Pelech, Pelc, 2008)

Hodnota **nealkoholických nápojů**, poskytovaných zaměstnavatelem zaměstnancům jako nepeněžní plnění ke spotřebě na pracovišti. Jsou poskytovány, buď ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění nebo na vrub nedaňových výdajů. (Pelech, Pelc, 2008)

Nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnancům z fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP), ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění anebo na vrub nedaňových výdajů. Tato nepeněžní plnění mohou být ve formě **používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení, předškolní zařízení, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení**, ať již patří zaměstnavateli nebo je má pronajaté, včetně poskytování rekreačních zařízení prostřednictvím například cestovních kanceláří. Osvobozeny jsou také nepeněžní plnění ve formě příspěvku na kulturní pořady a sportovní akce. Pokud je však poskytnuta rekreace včetně zájezdu, je osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za kalendářní rok u jednoho zaměstnance. Plněním zaměstnavatele zaměstnanci se rozumí i plnění zaměstnavatele pro rodinné příslušníky zaměstnance, což jsou podle vyhlášky o FKSP manžel/ka, druh (družka), a nezaopatřené děti. (Pelech, Pelc, 2008)

Pokud zaměstnavatel provozuje veřejnou dopravu osob, tak je od daně ze závislé činnosti osvobozeno poskytování **bezplatných nebo zlevněných jízdenek** zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům. (Pelech, Pelc, 2008)

Nepeněžní plnění formou **darů z FKSP** podle vyhlášky č. 114/2002 Sb., o FKSP, nebo při stejných příležitostech, které jsou stanoveny v této vyhlášce, ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění nebo jako nedaňový výdaj u zaměstnavatelů, na které se tato vyhláška nevztahuje. Maximální roční osvobození je 2 000 Kč. (Pelech, Pelc, 2008)

Hodnota **přechodného ubytování**, nejde-li o ubytování při pracovní cestě, poskytovaná jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům v souvislosti s výkonem práce. Obec přechodného ubytování nesmí být shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště. Limit osvobození je 3 500 Kč za měsíc. (Pelech, Pelc, 2008)

Zaměstnavatel může poskytnout **bezúročnou půjčku nebo půjčku** s nižším úrokem, než je obvyklá výše úroku, z FKSP podle vyhlášky o FKSP a u zaměstnavatelů, na které se tato vyhláška nevztahuje ze sociálního fondu nebo ze zisku po jeho zdanění. Toto peněžní zvýhodnění je osvobozeno od daně ze závislé činnosti, pokud je půjčka určena:

- na bytové účely do výše 100 000 Kč,
- na překlenutí tíživé finanční situace do výše 20 000 Kč,
- u zaměstnance postiženého živelnou pohromou do výše 1 000 000 Kč na bytové účely a do výše 200 000 Kč k překlenutí tíživé finanční situace.

Příjmy do výše 500 000 Kč poskytnuté zaměstnavatelem jako **sociální výpomoc** zaměstnanci v přímé souvislosti s překlenutím jeho mimořádně obtížných poměrů v důsledku živelné pohromy, ekologické nebo průmyslové havárie na územích, na kterých byl vyhlášen nouzový stav. Tyto příjmy jsou vyplaceny z FKSP nebo u zaměstnavatelů, na které se

nevztahuje vyhláška o FKSP, ze sociálního fondu, ze zisku po zdanění anebo jako nedaňový výdaj. (Brychta, 2011)

Hodnota služby poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě **dobrovolně prováděných srážek** z čisté mzdy podle přání zaměstnance a zasílání na různé účely (penzijní připojištění, výživné, stavební spoření apod.).

Dále jsou osvobozeny **příspěvky zaměstnavatele na penzijní připojištění a pojistného na „soukromé životní pojištění“** a to do výše společného ročního limitu 24 000 Kč u každého zaměstnavatele. Takto osvobozeny jsou:

- příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijního fondu (dle zákona č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem, ve znění pozdějších novel). Penzijní fond musí být informován, které částky zaplatil zaměstnavatel, neboť při předčasném zániku připojištění spojeném s výplatou odbytného je penzijní fond povinen z částky odpovídající příspěvkům zaměstnavatele srazit srážkou daň (15 %).
- příspěvek na penzijní pojištění poukázaný zaměstnavatelem ve prospěch zaměstnance na penzijní pojištění u instituce penzijního pojištění, na základě smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem a institucí penzijního pojištění nebo na základě jinak sjednané účasti zaměstnancem na penzijním pojištění. Musí zde ale platit pravidlo „2 x 60“, tedy výplata plnění z penzijního pojištění byla sjednána až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let. Další podmínkou je, že právo na plnění z penzijního pojištění má zaměstnanec, a v případě smrti zaměstnance jiná osoba, kromě zaměstnavatele, který hradil příspěvek na penzijní pojištění,
- příspěvek na „soukromé životní pojištění“ tj. pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití, nebo na důchodové pojištění. Pro osvobození musí být splněny stejně jako u předchozího základní podmínky:
 - o pojistná smlouva musí být sjednaná zaměstnancem s pojišťovnou,
 - o ve smlouvě musí být sjednána výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících a současně
 - o nejdříve v roce dosažení věku 60 let.

Další podmínkou pro osvobození je, že právo na plnění z těchto smluv má pojištěný zaměstnanec, a je-li pojistnou událostí smrt pojištěného, osoba

určená podle zákona upravujícího pojistnou smlouvu, kromě zaměstnavatele, který hradil příspěvek na pojistné.

3.4 Záloha na daň ze závislé činnosti

Zaměstnavatel posuzuje měsíčně, které příjmy zaměstnance nejsou předmětem daně a které jsou od daně osvobozeny. Základem daně pro výpočet zálohy na daň ze závislé činnosti jsou příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou osvobozeny. Z tohoto základu daně má zaměstnavatel povinnost vypočítat, srazit a odvést měsíční daňovou zálohu, anebo v zákonem určených případech konečnou srážkovou daň. (Macháček, 2008)

Zaměstnanec má právo u svého zaměstnavatele předložit podepsané Prohlášení poplatníka k dani. Podpisem růžového dvojlistu Prohlášení poplatníka k dani zaměstnanec potvrzuje zaměstnavateli, že u něj uplatňuje nezdanitelné částky a slevy na dani, na které má zákonný nárok. Zaměstnavatel na základě Prohlášení poplatníka zmenší o uplatněné slevy daň ze zaměstnancovy mzdy a tím pádem mu vyplatí vyšší čistou mzdu. (Pelech, 2012)

Pro stejné období v kalendářním roce lze mít Prohlášení jen u jednoho z případných více souběžných zaměstnavatelů.

Pokud zaměstnanec Prohlášení nepodepíše, zaměstnavatel mu strhne srážkovou daň nebo zálohu na daň nesníženou o slevy na dani. Přitom může zaměstnanec nenávratně přijít o slevy na dani, pokud jeho celoroční příjem je nízký. (Pelech, 2012)

3.4.1 Základ daně

Základem daně jsou příjmy ze závislé činnosti zvýšené o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (25%) a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění (9%), které je z těchto příjmů podle českých zákonů povinen platit zaměstnavatel (tzv. povinné pojistné). (Macháček, 2008)

U zaměstnance, na kterého se vztahuje povinné zahraniční pojištění stejného druhu, se od roku 2009 pro zjištění základu daně k příjmu připočte částka odpovídající pojistnému, které by zaměstnavatel platil v případě, že by se na zaměstnance vztahovaly české předpisy o sociálním a zdravotním pojištěním. (Pelech, 2012)

Proti roku 2011 došlo k významné změně v tom, že i příjem z dohod o provedení práce přesahující u poplatníka v kalendářním měsíci u téhož zaměstnavatele úhrnnou částku 10 000 Kč podléhá sociálnímu i zdravotnímu pojištěním. (Pelech, 2012)

Pro účely zjištění základu daně se pojistné zaokrouhluje na celé Kč nahoru.

Po roce 2011 mají zaměstnavatelé s méně než 26 zaměstnanci možnosti volby mezi sociálním pojištěním obecnou sazbou 25 %, anebo na základě oznámení podaného správě

sociálního zabezpečení do 20. ledna 2012 si může zaměstnavatel zvýšit sazbu pojistného na 26 %. Pro účely výpočtu daně ze závislé činnosti se ke zdanitelnému příjmu zaměstnance přičte sociální pojistné ve výši 25 % i v případě, kdy se zaměstnavatel rozhodne platit pro rok 2012 pojistné sazbou 26 %. (Pelech, 2012)

Pro výpočet měsíční daňové zálohy je u zaměstnanců s vyššími příjmy od téhož zaměstnavatele důležité sledovat, zda a kdy v průběhu překročí roční maximální vyměřovací základ pro povinné pojistné. Pro rok 2012 je stanoven maximální vyměřovací základ pro pojistné na sociální zabezpečení ve výši 1 206 576 Kč (48násobek průměrné mzdy) a pro pojistné na zdravotní pojištění ve výši 1 809 864 Kč. (72násobek průměrné mzdy). (Pelech, 2012)

3.4.2 Zaměstnanec bez Prohlášení

U zaměstnance bez Prohlášení se zdaní příjem ze závislé činnosti buď:

- srážkovou daní ve výši 15 %, nebo
- daňovou zálohou ve výši 15 %.

3.4.2.1 Srážková daň

Srážková daň se použije, pokud zaměstnanec nepodepsal Prohlášení a jeho hrubý příjem od zaměstnavatele za kalendářní měsíce nepřekročí 5 000 Kč. Zaměstnavatel sráží ze základu daně (viz kapitola 1.4.1 Základ daně) srážkovou daň 15 %. (Pelech, 2012)

Srážková daň 15 % lze použít podle ZDP jen u příjmů podle § 6 odst. 1 písm. a) a d) a § 6 odst. 10 ZDP, tj.:

- příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v němž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce,
- příjmy žáků a studentů z praktického výcviku,
- příjmy vyplácené v souvislosti se současným, dřívějším nebo budoucím výkonem závislé činnosti a
- funkční požitky.

Příjmy zdaněné srážkou daní již nevstupují do ročního zúčtování ani se neuvádějí v daňovém přiznání.

3.4.2.2 Záloha na daň u zaměstnance bez Prohlášení

Ke zdanění příjmu u zaměstnance bez Prohlášení se použije záloha na daň, pokud jeho hrubý příjem u zaměstnavatele překročí hranici 5 000 Kč za kalendářní měsíc nebo pokud nepatří mezi příjmy, které se mohou zdaňovat srážkovou daní (viz kapitola 1.4.2.1. Srážková

daň). Základem daně pro výpočet zálohy je příjem zvýšený o pojistné sociální a zdravotní, které je povinen platit zaměstnavatel (tzv. superhrubá mzda). Měsíční daňový základ se poté zaokrouhlí na celé stokoruny nahoru a 15 % ze zaokrouhleného měsíčního daňového základu udává daňovou zálohu. (Pelech, 2012)

3.4.3 Zaměstnanec s Prohlášením

Zaměstnanec může mít Prohlášení podepsané pouze u jednoho zaměstnavatele z případných více souběžných zaměstnavatelů. Sám se může rozhodnout, u kterého jej podepíše, a tedy u kterého bude uplatňovat slevy na dani a daňové zvýhodnění na děti. V Prohlášení uvádí také rozhodné okolnosti zejména o dětech ve společné domácnosti o pobírání invalidního důchodu a vlastním studiu. (Pelech, 2012)

Podpisem Prohlášení potvrzuje předtištění text, že nárok na slevy na dani podle § 35ba ZDP a daňové zvýhodnění na děti neuplatňuje v témže měsíci současně při výpočtu daňového zálohy u případného jiného zaměstnavatele. (Valouch, 2007)

Zaměstnanec Prohlášení předkládá a podepisuje u zaměstnavatele při nástupu do zaměstnání, nejpozději do 30 dnů po nástupu a pak každoročně do 15. února na běžný rok.

U zaměstnance s Prohlášením platí stejný princip výpočtu daňové zálohy jako u zaměstnance bez Prohlášení, navíc u zaměstnance s Prohlášením se ještě snižuje vypočtená daňová záloha o slevy na dani a daňové zvýhodnění na vyživované dítě v domácnosti.

Daňový nerezident České republiky může uplatnit dle ZDP na Prohlášení poplatníka slevu na poplatníka a na studenta. Všechny ostatní slevy i daňové zvýhodnění na vyživované dítě v domácnosti může uplatnit v roce 2012 pouze prostřednictvím daňového přiznání a to jen za předpokladu, že úhrn všech jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky bude činit nejméně 90 % ze všech jeho celosvětových příjmů. Nepřihlíží se k příjmům, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny nebo jsou zdaněny srážkovou daní.

Postup výpočtu daňové zálohy u zaměstnance s Prohlášením je následující:

1. Zaměstnavatel posoudí, jaké příjmy zaměstnance ze závislé činnosti jsou předmětem daně a nejsou osvobozené.
2. K těmto příjmům připočte pojistné sociální a zdravotní, které je z těchto příjmů povinen platit. Tak dostane superhrubou mzdu zaměstnance.
3. Superhrubou mzdu zaměstnance zaokrouhlí na celé stovky Kč nahoru.
4. Výsledek vynásobí 15 % a dostane zálohu na dani před slevami.
5. Poté uplatní slevy podle § 35ba ZDP. Pro výpočet měsíční zálohy na daň se uplatňují slevy ve výši 1/12 z ročních částek uvedených v tomto paragrafu. 1/12

slevy se může uplatnit za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění této slevy. Sleva na poplatníka (pro rok 2012 ve výši 2 070 Kč měsíčně) se uplatní vždy u zaměstnance, který podepsal Prohlášení. Sleva na manželku se neuplatňuje při výpočtu měsíční daňové zálohy, ale uplatní se až při ročním zúčtování. Slevy podle § 35ba ZDP se uplatňují vždy jen do výše vypočtené daně.

6. Nakonec se uplatní slevy podle § 35c ZDP. Jsou to daňová zvýhodnění na děti. Po odečtení daňových zvýhodnění na děti se daňová záloha může dostat do záporných čísel, a tehdy se z ní stává daňový bonus.
7. Pokud vyjde daňová záloha, tak se od hrubé mzdy zaměstnance odečítá a tím snižuje jeho čistou mzdu. Když vyjde daňový bonus, pak se ke hrubé mzdě zaměstnance přičítá, čímž se zvyšuje jeho čistá mzda. (Macháček, 2008)

3.4.3.1 Slevy na dani podle §35ba zákona o dani z příjmů

3.4.3.1.1 Sleva na dani na poplatníka

Roční sleva na poplatníka se pro rok 2012 vrátila znovu na částku 24 840 Kč, v roce 2011 byla totiž přechodně snížena na 23 640 Kč. Tato roční částka slevy se použije, i pokud zaměstnanec pracoval jen část roku. Při výpočtu měsíční daňové zálohy uplatňuje zaměstnanec 1/12 roční částky tedy 2 070 Kč. (Pelech, Pelc, 2008)

Pokud zaměstnanec uplatňuje pouze slevu na poplatníka, tak do výše 10 298 Kč hrubé mzdy mu nebude strhávána žádná záloha na daň ze závislé činnosti (viz příklad).

Příklad

Hrubá mzda zaměstnance s Prohlášením je 10 298 Kč. Vypočítejte jeho měsíční daňovou zálohu. Superhrubá mzda je $10\,298 \cdot 1,34 = 13\,799,32$. Zaokrouhlíme ji na stovky Kč nahoru, tj. 13 800 Kč, a vynásobíme 15%, tj. 2 070 Kč. Záloha na daň vychází tedy 2 070 a po odečtení slevy na poplatníka 2 070 Kč nám vychází nulová daňová povinnost.

3.4.3.1.2 Sleva na dani na manželku (manžela)

Výše slevy na manželku (manžela) pro rok 2012 činí 24 840 Kč ročně. Tuto slevu lze uplatnit pouze ročně při ročním zúčtování daňových záloh, nebo v daňovém přiznání. Při výpočtu měsíčních daňových záloh nelze použít slevu na manželku (manžela). Jestliže poplatník vyživuje v domácnosti manželku (manžela) při současném splnění podmínek uvedených níže jen několik kalendářních měsíců ve zdaňovacím období použije se sleva v ročním zúčtování ve výši 2 070 Kč za každý měsíc, na jehož počátku manželku (manžela) vyživoval/a. (Pelech, Pelc, 2008)

Tuto slevu může využít poplatník, který žije ve společné domácnosti s manželkou (manželem), která/ý nemá vlastní příjmy přesahující za zdaňovací období 68 000 Kč. Musí se však odlišit, které příjmy se do této částky zahrnují a které se do ní nezahrnují. Takto to popisuje Pelech (2012):

- přihlíží se ke všem příjmům, jako např. k výši hrubé mzdy, k hrubým příjmům (tržbám) z podnikání, z pronájmu apod., dále i k důchodu ze sociálního zabezpečení (starobní, invalidní apod.), k nemocenským dávkám, mateřským dávkám a dávkám v nezaměstnanosti,
- nepřihlíží se zejména k rodičovskému příspěvku ani ke všem dávkám státní sociální podpory, ke zvýšení důchodu pro bezmocnost, ke stipendiu poskytovanému po dobu soustavné přípravy na budoucí povolání, k dávkám sociální péče ani k příjmům od osoby blízké za péči a sociální služby. V případě, že manželka (manžel) je účastníkem penzijního připojištění nebo stavebního spoření, nezahrnuje se do jejího (jeho) příjmu ani státní příspěvek k těmto produktům.

Pokud je manželka (manžel) držitelem průkazu ZTP/P, zdvojnásobuje se sleva na dani na manžela (manželu) na částku 49 680 Kč.

Pro uplatnění slevy na manželku (manžela) stačí, když poplatník v Prohlášení (v části III) pravdivě prohlásí, že vlastní příjem manželky nepřesáhl ve zdaňovacím období částku uvedenou v § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP (tedy pro rok 2012 částku 68 000 Kč). Pro nárok na zdvojnásobení slevy poplatník předloží manželčin (manželův) průkaz ZTP/P.

3.4.3.1.3 Sleva na dani na invaliditu poplatníka

Sleva na invaliditu poplatníka se uplatňuje ve výši 1/12 při výpočtu měsíčních záloh na daň. A pak v ročním zúčtování daně nebo v daňovém přiznání, buď v celkové částce pokud měl poplatník přiznanou invaliditu celý rok, nebo v poměrné částce, pokud poplatníkovi přiznali invaliditu v průběhu roku. Sleva se počítá za každý kalendářní měsíc, v kterém měl poplatník na počátku měsíce přiznanou invaliditu. To znamená, že pokud mu byla přiznána invalidita dne 2. února 2012, může si uplatnit slevu na invaliditu při měsíčních daňových zálohách od měsíce března. Na konci roku 2012 při zúčtování daně si uplatní slevu za 10 měsíců, což je 1/12 slevy vynásobená 10 měsíci.

Výše slevy určuje stupeň invalidity. Při invaliditě prvního a druhého stupně se použije částka roční slevy 2 520 Kč (tj. 210 Kč měsíčně) a při invaliditě třetího stupně se použije částka 5 040 Kč (tj. 420 Kč měsíčně). Poplatník prokazuje nárok na slevu předložením

rozhodnutí o přiznání invalidního důchodu a potvrzením o výplatě důchodu. Nové potvrzení o výplatě se pak předkládá každý rok do 15. února. Slevy na invaliditu se použijí také, pokud došlo k zániku nároku na invalidní důchod pro invaliditu určitého stupně z důvodu souběhu nároku na výplatu tohoto druhu důchodu a starobního důchodu. V této situaci poplatník prokazuje nárok na slevu potvrzením finančního úřadu. (Pelech, 2012)

Sleva na invaliditu třetího stupně (5 040 Kč) se podle ZDP dále uplatňuje, pokud:

- poplatník pobírá jiný důchod z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění, u něhož jednou z podmínek přiznání je, že je invalidní ve třetím stupni (například vdovský důchod) nebo
- poplatník je podle zvláštních předpisů invalidní ve třetím stupni, avšak jeho žádost o invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně byla zamítnuta z jiných důvodů než proto, že není invalidní ve třetím stupni.

Nárok na slevu u předcházejících dvou bodů se prokazuje potvrzením finančního úřadu.

3.4.3.1.4 Sleva na dani na držitele průkazu ZTP/P

Sleva na dani na držitele průkazu ZTP/P pro rok 2012 činí 16 140 Kč ročně, tedy 1 345 Kč měsíčně. Sleva se poskytuje na základě předložení průkazu ZTP/P. Pokud osoba s průkazem ZTP/P, pobírá invalidní důchod, slevy se sčítají.

Sleva se počítá za každý kalendářní měsíc, ve kterém poplatník na počátku měsíce splnil podmínky pro poskytnutí slevy stejně jako u slevy na invaliditu.

3.4.3.1.5 Sleva na dani u zaměstnanců soustavně se připravujících na budoucí povolání

Sleva na dani u zaměstnanců soustavně se připravujících na budoucí povolání (dále jen sleva na studium) činí pro rok 2012 ročně 4 020 Kč, tedy 335 Kč měsíčně. Podmínkou poskytnutí slevy je, že se poplatník soustavně připravuje na budoucí povolání a poskytuje se do věku 26 let. Výjimka je u doktorského studia na vysoké škole prezenční formou, tam platí věková hranice do 28 let.

Sleva se poskytuje na základě předložení potvrzení školy o soustavné přípravě poplatníka na budoucí studium. Potvrzení se předkládá nejpozději do 30 dnů od nástupu do zaměstnání. Potvrzení platí většinou na celý školní rok, u vysokých škol může platit na jeden semestr nebo na akademický rok nebo na vymezení úsek studia. (Pelech, 2012)

Sleva se počítá za každý kalendářní měsíc, v kterém poplatník na počátku měsíce splnil podmínky pro poskytnutí slevy.

3.4.3.2 Daňové zvýhodnění na děti dle § 35c a § 35d

Daňové zvýhodnění na děti může uplatnit poplatník s Prohlášením v roce 2012 ve výši 13 404 Kč ročně (tj. 1 117 Kč měsíčně) na každé vyživované dítě žijící s ním v domácnosti. Pokud je dítě držitelem průkazu ZTP/P, částka daňového zvýhodnění je dvojnásobná, tedy 26 808 Kč ročně (tj. 2 234 Kč měsíčně).

Daňové zvýhodnění na dítě, pokud ho v jedné domácnosti vyživuje více poplatníků, může uplatnit ve zdaňovacím období, nebo v tomtéž kalendářním měsíci zdaňovacího období pouze jeden z nich. Pokud jsou oba manželé společně vyživující dítě zaměstnání, musí při prvním uplatnění a při změně předložit potvrzení zaměstnavatele druhého z manželů, že daňové zvýhodnění na konkrétní dítě neuplatňuje u svých příjmů.

Daňové zvýhodnění na děti se odečítá od vypočtené zálohy na dani snížené o slevy na dani podle § 35ba. Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit 3 způsoby:

- formou pouze slevy na dani (vypočtená záloha na dani snížená o slevy na dani podle § 35ba > součet daňových zvýhodnění na děti),
 - formou pouze daňového bonusu (vypočtená záloha na dani snížená o slevy na dani podle § 35ba = 0),
 - formou kombinace slevy na dani a daňového bonusu (vypočtená záloha na dani snížená o slevy na dani podle § 35ba < součet daňových zvýhodnění na děti).
- Daňové zvýhodnění formou slevy na dani se použije do výše vypočtené zálohy na dani snížené o slevy na dani podle § 35ba. A zbytek daňového zvýhodnění je daňový bonus.

Za vyživované dítě poplatníka se považuje:

- dítě vlastní,
- dítě osvojené,
- dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, dítě druhého z manželů,
- vnuk (vnučka), pokud jeho (její) rodiče nemají příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit.

Daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním v domácnosti si může poplatník uplatnit na dítě:

- nezletilé,
- zletilé dítě až do dovršení 26 let věku, jestliže nepobírá invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně a
 - o soustavně se připravuje na budoucí povolání, (soustavnou přípravu na budoucí povolání upravuje především zákon o státní sociální podpoře),

- nemůže se soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, nebo
- z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost. (Valouch, 2007)

Uzavře-li dítě manželství, může na něj uplatňovat daňové zvýhodnění rodič nebo poplatník, u něhož jde ve vztahu k dítěti o péči nahrazující péči rodičů, za předpokladů, že:

- dítě s ním žije nadále ve společné domácnosti a
- manžel (manželka) dítěte nemá vlastní příjmy postačující k uplatnění slevy na dani na manželku (manžela). (Pelech, 2012)

Pokud nejsou podmínky pro uplatnění daňového zvýhodnění splněny po celý rok tak se částka ročního daňového zvýhodnění krátí. 1/12 roční sazby se vynásobí počtem měsíců, v nichž byly na začátku měsíce podmínky splněny. Daňové zvýhodnění lze uplatnit již v kalendářním měsíci, ve kterém se dítě narodilo, nebo ve kterém začíná soustavná příprava dítětem na budoucí povolání, anebo v jeho průběhu bylo dítě osvojeno převzato do péče nahrazující péči rodičů na základě rozhodnutí příslušného orgánu. (Pelech, 2012)

Poplatník je povinen prokázat plátcí daně skutečnosti rozhodné pro poskytnutí daňového zvýhodnění při výpočtu zálohy na daň nejpozději do konce kalendářního měsíce, v němž tyto okolnosti nastaly a plátce k nim může přihlédnout až od následujícího měsíce. Výjimkou je průkaz o narození dítěte, úřední doklad o osvojení nebo převzetí dítěte do péče nahrazující péči rodičů nebo potvrzení školy, že vyživované dítě se soustavně připravuje na budoucí povolání, ke kterým přihlédne plátce již v kalendářním měsíci, v němž budou tyto skutečnosti plátcí daně prokázány. Průkaz o narození dítěte stačí předložit do 30 dnů od narození. Při nástupu do zaměstnání je lhůta dodržena prokáže-li poplatník rozhodné skutečnosti do 30 dnů ode dne nástupu do zaměstnání. (Pelech, 2012)

3.4.3.2.1 Vyplácení měsíčního daňového bonusu

Pokud vyjde u výpočtu měsíční zálohy na daň daňový bonus, vyplácí se, pokud je u zaměstnance dosaženo stanovené výše měsíčního zdanitelného příjmu, což je ½ minimální mzdy (pro rok 2012 je to 4 000 Kč). Nepočítají se sem příjmy, které jsou od daně osvobozeny a příjmy zdaněné srážkovou daní. Měsíční daňový bonus se zaměstnanci vyplácí, pokud je jeho hodnota alespoň 50 Kč a maximálně lze vyplatit 5 025 Kč měsíčně.

Měsíční daňový bonus má zaměstnavatel povinnost vyplatit zaměstnanci při výplatě mzdy a o vyplacený měsíční bonus snížit odvod záloh na dani na daň za příslušný kalendářní měsíc. Pokud je souhrn daňových bonusů větší než souhrn záloh na dani, vyplatí chybějící

část zaměstnavatel z vlastních finančních prostředků a o tuto částku si sníží odvod daní za příští měsíc, avšak nejpozději do konce roku, pokud nepožádá o poukázání chybějící částky na tiskopise vydaném Ministerstvem financí České republiky. Správce daně poukáže zaměstnavateli příslušnou částku nejpozději do 20 dnů od doručení žádosti.

3.4.3.2.2 Roční daňový bonus

Daňový bonus vznikne při ročním zúčtování daně, pokud je daňové zvýhodnění na děti vyšší než daň po slevách podle § 35ba. Podmínkou vyplacení daňového bonusu je dosažení stanovené výše ročního příjmu. Příjmy podle § 6 až § 9 ZDP musí činit ve zdaňovacím období v úhrnu alespoň 6násobek minimální mzdy. U poplatníka, který má příjmy pouze podle § 9, nesmí výdaje převýšit tyto příjmy. Nepočítají se sem příjmy, které jsou od daně osvobozeny a příjmy zdaněné srážkovou daní. Minimální mzda je podle nařízení vlády č. 567/2006 Sb. pro rok 2012 stanovena na 8 000 Kč. Její 6násobek je 48 000 Kč. (Pelech, 2012)

Daňový bonus se vyplácí, pokud činí jeho roční výše alespoň 100 Kč a maximálně jej lze uplatnit do výše 60 300 Kč ročně.

3.5 Roční zúčtování daňových záloh a daňového zvýhodnění

O roční zúčtování daňových záloh a daňového zvýhodnění (dále jen roční zúčtování) může požádat pouze poplatník, který má příjmy jenom ze závislé činnosti a z funkčních požitků a který není povinen za uplynulý rok podávat daňové přiznání. Daňové přiznání musí podat také:

- zaměstnanci, kteří mají souběžně také příjmy z podnikatelské a jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z pronájmu, příjmy z kapitálového majetku, z nichž se daň nesráží, a ostatní příjmy, pokud úhrn těchto příjmů činí více než 6 000 Kč za zdaňovací období,
- zaměstnanci pobírající současně mzdu od dvou a více zaměstnavatelů.

Roční zúčtování může zaměstnanec žádat u posledního zaměstnavatele do 15. února po uplynutí zdaňovacího období a do tohoto data také předkládá všechny doklady, které jsou zapotřebí pro provedení ročního zúčtování. Dojde-li k zániku plátce bez právní subjektivity, může poplatník požádat o roční zúčtování místně příslušného správce daně také do 15. února po uplynutí zdaňovacího období. Správce daně provede roční zúčtování stejným způsobem jako by ho provedl zaměstnavatel.

Plátce daně provede roční zúčtování jen na základě potvrzení od všech předchozích plátců daně v daném zdaňovacím období o zúčtované nebo vyplacené mzdě, sraženém nebo

zaměstnancem uhrazeném pojistném, uplatněné slevě na dani, sražených zálohách na daň z těchto příjmů a o poskytnutém měsíčním daňovém zvýhodnění na děti. Tato potvrzení si poplatník vyžádá od zaměstnavatelů a ty jsou povinni vystavit potvrzení do 10 dnů.

Roční zúčtování provede plátce nejpozději do 31. března po uplynutí zdaňovacího období.

Pokud je při ročním zúčtování zjištěn přeplatek na dani a je vyšší jak 50 Kč, tak ho zaměstnavatel vyplatí zaměstnanci a následně si o to sníží odvod daňových záloh. Pokud by byl zjištěn nedoplatek, tak se berou vybrané zálohy, jako poplatníková daňová povinnost a nedoplatek se nevybírám.

Při výpočtu ročního zúčtování se postupuje takto:

1. Určí se základ daně. Základ daně je úhrn zdanitelných příjmů zvýšených o povinné pojistné, které za zaměstnance uhradili jeho zaměstnavatelé.
2. Od základu daně se odečtou nezdanitelné částky, včetně hodnoty darů věnovaných právnickým osobám na účely vymezené v § 15 odst. 1 ZDP, anebo fyzickým osobám provozujícím zdravotnické zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat podle § 15 odst. 1 ZDP. Nejvýše lze odečíst hodnotu darů do 10% ročního základu daně.
3. Základ daně snížený o nezdanitelné částky a hodnotu darů se zaokrouhlí na stovky Kč nahoru a pro výpočet celkové daňové povinnosti se vynásobí sazbou daně, tedy 15 %.
4. Od vypočtené daně se odčítají slevy na dani podle § 35ba ZDP. A naproti výpočtu daňových záloh zde lze uplatnit také slevu na manželku (kap. 1.4.3.1.2). Slevy podle § 35ba se odečítají pouze do výše vypočtené daně. Z toho vyplývá, že při uplatnění slev podle § 35ba se nemůže nikdy dostat do záporných hodnot.
5. Od daně snížené o slevy podle § 35ba ZDP se odečítá hodnota daňového zvýhodnění na děti. A stejně jako u výpočtu daňové zálohy nám může vyjít daňová povinnost nebo daňový bonus. Daňový bonus vyjde, pokud daň snížená o slevy podle § 35ba je nižší, než hodnota daňového zvýhodnění na děti. A pokud je daň po slevách podle § 35ba vyšší, než hodnota daňového zvýhodnění na děti znamená to daňovou povinnost.
6. V posledním kroku porovnáme celkovou částku, kterou zaměstnanec zaplatil na daňových zálohách, nebo získal jako daňový bonus, s částkou skutečně vypočtené roční daňové povinnosti, nebo skutečně vypočteného ročního daňového bonusu. Pokud nám vznikne nedoplatek na dani, nedoplatek se nevybírám a zaplacené zálohy

se berou jako poplatníková skutečná daňová povinnost. Pokud vznikne přeplatek na dani, vrací se pouze, pokud je jeho hodnota vyšší jak 50 Kč a to nejpozději při zúčtování mzdy za březen, což je zpravidla v dubnu. (Pelech, Pelc, 2008)

Slevy a daňová zvýhodnění na děti, které poplatník uplatňuje pro roční zúčtování, zjistí zaměstnavatel z potvrzení od všech ostatních zaměstnavatelů, kteří za zaměstnance odváděli daň za zdaňovací období. Pokud poplatník v průběhu roku z různých důvodů neuplatnil a neprokázal okolnosti pro uplatnění měsíčně uznatelných slev na dani a daňového zvýhodnění včas, anebo je vůbec nemohl uplatnit, protože např. po část roku nebyl zaměstnaný, může rozhodné okolnosti prokázat pro účely ročního zúčtování i dodatečně, nejpozději však do 15. února následujícím po zdaňovacím období u zaměstnavatele, u něhož požádá o roční zúčtování. (Pelech, 2012)

3.5.1 Nezdánitelné částky ze základů daně

Nezdánitelné částky ze základu daně mohou v České republice uplatnit při ročním zúčtování pouze čeští daňoví rezidenti. Daňoví nerezidenti mohou tyto nezdánitelné částky uplatnit pouze v daňovém přiznání, a to pokud splňují podmínku, že mají alespoň 90 % příjmů ze zdrojů na území České republiky.

3.5.1.1 Nezdánitelná částka darů

Nezdánitelnou částka je poplatníková odečtena, pokud předloží potvrzení příjemce daru o hodnotě daru v Kč a o účelu daru. Aby mohla být nezdánitelná částka darů odečtena, musí být použita na obecně prospěšné účely (§ 15 odst. 1 ZDP).

Nezdánitelnou částku darů si může poplatník odečíst, pokud hodnota úhrnu darů dosahuje, alespoň 1 000 Kč za rok. Maximálně si může odečíst hodnotu darů do výše 10 % z ročního daňového základu (celkové příjmy navýšené o povinné pojistné).

Do kategorie nezdánitelné částky darů se počítá také bezpříspěvkové dárcovství krve jako dar na zdravotnické účely. Poplatník si na základě potvrzení transfuzní stanice o počtu odběrů krve v příslušném roce, může za každý odběr krve odečíst od základu daně 2 000 Kč. Odběrem krve pro účely ZDP rozumíme, také odběr složek krve, např. plazmy, krevních destiček, kostní dřeně provedené v jeden den. (Pelech, 2012)

3.5.1.2 Nezdánitelná částka úroků placených z úvěrů na bytové potřeby

Poplatník může uplatnit odpočet částky úroků zaplacených z úvěrů ze stavebního spoření nebo z hypotečního úvěru na financování zákonem stanovených bytových potřeb. Maximální si poplatník může uplatnit odpočet 300 000 Kč za zdaňovací období. Pokud však

úroky platil jenom část roku, může si uplatnit maximálně 25 000 Kč za každý kalendářní měsíc placení úroků.

Pro odpočet musí být splněny tyto podmínky:

1. jde o úroky z úvěru ze stavebního spoření, popřípadě jiného úvěru poskytnutého stavební spořitelnou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření,
2. jde o úroky z hypotečního úvěru banky popř. jiného úvěru poskytovaného bankou v souvislosti s hypotečním úvěrem a nově také zahraniční bankou. Nemovitost se musí nacházet na území České republiky nebo jiného státu tvořícího Evropský hospodářský prostor (státy EU, Island, Norsko a Lichtenštejnsko).
3. Úvěr musí být použit na financování bytových potřeb. Poplatníkem tedy nemůže odečíst úroky z úvěru ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru, kdy stavba slouží pro účely podnikání nebo pro účely pronájmu. Pojem bytová potřeba vysvětluje pro tyto účely ZDP v § 15 odst. 3. Bytovou potřebou se podle tohoto zákona rozumí především výstavba, koupě, údržba a změna stavby (bytový dům, rodinný dům, byt). Patří sem také koupě pozemku, pokud je na tomto pozemku zahájena výstavba bytového domu, rodinného domu nebo bytu do čtyř let od okamžiku uzavření úvěrové smlouvy. Odečíst si může také úroky z úvěru, který slouží na splacení úvěru nebo půjčky použitých poplatníkem na financování bytových potřeb.
4. Poplatník musí být vlastníkem nebo spoluvlastníkem bytové potřeby po celé zdaňovací období. V roce nabytí vlastnictví však stačí, jestliže předmět bytové potřeby poplatník vlastnil ke konci zdaňovacího období. Dále musí být splněna podmínka, že poplatník bytový dům, rodinný dům nebo byt užíval ke svému trvalému bydlení nebo k bydlení manžela, svých potomků, rodičů nebo prarodičů. U výstavby nebo změny stavby musí být splněna tato podmínka, až po splnění podmínek stanoveným stavebním zákonem k užívání staveb.

Pokud je více účastníků úvěrové smlouvy, uplatní úroky buď jeden z účastníků, nebo zletilý účastníci rovným dílem.

3.5.1.3 Nezdanitelná částka na penzijní připojištění poplatníka

Odpočet nezdanitelné částky na penzijní připojištění poplatníka, si může poplatník uplatnit, pokud si ho platí poplatník sám. Může si odečíst částku, o kterou poplatníkem zaplacený úhrn příspěvků na penzijní připojištění se státním příspěvkem přesáhne 6 000 Kč za zdaňovací období. Maximálně lze odečíst 12 000 Kč za zdaňovací období.

Příklad

Jaký odpočet uplatní poplatník, který na penzijní připojištění se státním příspěvkem zaplatil za rok:

- a. 12 000 Kč,*
- b. 5 500 Kč,*
- c. 20 000 Kč.*

Řešení:

Poplatník a si uplatní 6 000 Kč ($12\,000 - 6\,000 = 6\,000$). Poplatník b si neuplatní žádný odpočet, protože částka 5 500 Kč nepřesáhne částku 6 000 Kč. Poplatník c převyšuje částku 6 000 Kč o 14 000 Kč, avšak může si uplatnit maximálně 12 000 Kč, proto jeho odpočet bude 12 000 Kč.

Pro uplatnění odpočtu předloží poplatník zaměstnavateli pojistnou smlouvu a potvrzení penzijního fondu o výši příspěvku, který zaplatil na rok 2012.

3.5.1.4 Nezdanitelná částka na „soukromé životní pojištění“ poplatníka

Odpočet nezdanitelné částky na „soukromé životní pojištění“ činní pro rok 2012 maximálně 12 000 Kč. „Soukromé životní pojištění“ jsou pojištění:

- na dožití určitého věku
- na smrt a dožití určitého věku,
- na důchodové pojištění.

Pro uplatnění odpočtu nezdanitelné částky „soukromého životního pojištění“ musí být splněny tyto podmínky:

- pojistná smlouva musí být sjednaná zaměstnancem s pojišťovnou,
- ve smlouvě musí být sjednána výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících a současně
- nejdříve v roce dosažení věku 60 let.

Zákon o dani z příjmů stanovuje minimální pojistné částky pro případ dožití pro možnost uplatnění odpočtu pojistného jako nezdanitelné částky. Pro pojistné smlouvy s pojistnou dobou od 5 do 15 let 40 000 Kč a s pojistnou dobou nad 15 let 70 000 Kč.

Pro uplatnění odpočtu předloží poplatník zaměstnavateli pojistnou smlouvu a potvrzení pojišťovny o výši pojistného, které zaplatil na rok 2012.

3.5.1.5 Nezdanitelná částka členských příspěvků při placení členem odborové organizace

Pokud je poplatník členem odborové organizace, která obhájí hospodářské a sociální zájmy zaměstnanců v rozsahu zákoníku práce, může si odečíst jím placené členské příspěvky této organizaci (v souladu se stanovami této organizace).

Poplatník si může odečíst však maximálně částku 1,5 % zdanitelných příjmů podle § 6 (příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků) mimo příjmů zdaněných srážkovou daní. Celkový odpočet však nesmí překročit částku 3 000 Kč za zdaňovací období.

3.5.1.6 Nezdanitelná částka úhrady poplatníka za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání

Od základu daně si poplatník může odečíst nezdanitelnou částku úhrady za zkoušku ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování výsledků dalšího vzdělávání do výše 10 000 Kč za zdaňovací období. Podmínkou uplatnění odpočtu je, že zkoušky nebyly hrazeny zaměstnavatelem ani nebyly uplatněny jako výdaj podle § 24 zákona poplatníkem s příjmy z podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti.

Poplatník se zdravotním postižením (invalidita 1. a 2. stupně) si může odečíst až 13 000 Kč a poplatník s těžkým zdravotním postižením (invalidita 3. stupně) si může odečíst až 15 000 Kč.

Pro nárok na tuto nezdanitelnou částku musí poplatník předložit potvrzení o výši zaplacené úhrady za zkoušku ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání. Při uplatnění částky nad 10 000 Kč se předkládá rozhodnutí nebo potvrzení orgánu sociálního zabezpečení o uznání invalidity.

3.6 Zákon č. 458/2011 Sb.

Od 1. 1. 2012 vchází v platnost zákon č. 458/2011 Sb. ze dne 20. prosince 2011 o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů. Tento zákon nabývá účinnosti dne 1. ledna 2015.

Hlavní změny, které přinesl tento zákon, u daně ze závislé činnosti jsou:

- zrušení superhrubé mzdy. Základem daně pro výpočet daňových záloh a ročního zúčtování budou příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků, které jsou předmětem této daně a nejsou osvobozeny od daně,
- sazba daně se mění z 15 % na 19 %. Sazba daně u samostatného základu daně zůstává na 15 %,
- maximum odpočtu nezdanitelné částky daru na dani u fyzických osob se zvyšuje z 10 % na 15 %,

- maximální roční odpočet úroků z úvěrů na bytové potřeby (kap. 3.5.1.2) se snižuje z 300 000 Kč na 80 000 Kč,
- ruší se nezdaniitelná částka základu daně na úhrady poplatníka za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání (kap. 3.5.1.5) a nezdaniitelná částka základu daně na úhradu členských příspěvků při placení členem odborové organizace (kap. 3.5.1.5),
- zavedení zaměstnaneckého zvýhodnění pro poplatníky daně z příjmu fyzických osob. Poplatník daně z příjmů fyzických osob má nárok na zaměstnanecké zvýhodnění ve výši 3 000 Kč ročně, a to ve výši jedné dvanáctiny za každý kalendářní měsíc, za který mu plynou příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků nejméně ve výši odpovídající minimální mzdě (podle § 35c odst. 4). Nárok na zaměstnanecké zvýhodnění může poplatník uplatnit po uplynutí zdaňovacího období. Zaměstnanecké zvýhodnění se odečítá od daně snížené o slevy podle § 35ba ZDP, použije se buď jako sleva na dani nebo daňový bonus nebo jejich kombinací,
- u daňového osvobození příspěvku na rekreaci se limit 20 000 Kč snižuje na polovinu.

Na základě výpočtu v Příloze č. 2, je základní daň ze závislé činnosti podle zákona č. 458/2011, počítaná pro poplatníky bez Prohlášení, nižší a roste mírněji než daň ze závislé činnosti v roce 2012. Pro analýzu jsem vybrala poplatníka bez Prohlášení, neboť je možné, že se výše slev na dani do roku 2015 změní.

4 Srovnání daně ze závislé činnosti v České republice s vybranými státy

V současné době patří Česko mezi země s nejpříznivějšími daňovými podmínkami pro občany pobírající nadprůměrné mzdy, díky zavedení rovné daně ve výši 15 %. Jejich daňová povinnost tak v Česku nyní patří v rámci EU k nejnižším. Dalšími zeměmi, kde je zavedena rovná daň dle údajů pana Širokého (2012) je například Bulharsko 10%, Slovensko 19%, Litva 15%, Lotyšsko 25%, Maďarsko 16%, Rumunsko 16% a další. Naproti tomu progresivní sazba daně je například v Belgii (25-50%), v Lucembursku (0-39%), v Nizozemsku (0-52%), ve Francii (0-41%), ve Finsku (6,5-30%), ve Švédsku (0-25%), na Kypru (0-30%). Z tohoto výčtu lze vysledovat, že rovnou daň v Evropě používají především méně vyspělé země Evropy a vyspělejší země používají převážně klouzavě progresivní způsob zdanění.

Ve většině zemí je zavedeno u daně z příjmu fyzických osob více sazeb, například v Lucembursku mají sazeb dokonce 18, a příjmy lépe vydělávajících občanů jsou zatíženy vyšší sazbou daně, přesto existují mezi zeměmi velké rozdíly v nastavení jednotlivých příjmových pásem. V některých zemích platí nejvyšší sazba daně až pro velmi nadprůměrné příjmy (Německo nad 250 730 EUR), jinde je nastavena nejvyšší sazba daně u poměrně nižšího příjmu, příkladem je Slovinsko, kde se uplatňuje nejvyšší sazba daně už od příjmu 15 268,77 EUR. (Široký, 2012)

Ze všech států jsem si vybrala Německo, neboť je zástupcem států s klouzavě progresivním zdaněním příjmů ze závislé činnosti a představuje jeden z nejvyspělejších států Evropy. Protože mzdy v Německu jsou vysoké, je pro Německo příznivější zdaňovat klouzavě progresivní sazbou daně. Naproti tomu zaměstnanci v České republice pobírají oproti Německu a ostatním vyspělejším státům nižší mzdy, a proto pro Českou republiku není tak výhodné zdaňovat klouzavě progresivní sazbou daně.

4.1 Německo

Německo je zemi s klouzavě progresivní sazbou daně. Základní nezdánitelná část základu daně garantovaná každému poplatníkovi je 8 004 EUR pro svobodnou osobu a dvojnásobek tedy 16 008 EUR u společného zdanění manželů. Poplatníci si mohou odečíst za každé vyživované dítě nezdánitelnou část základu daně ve výši 2 184 EUR a 1 320 EUR za péči o dítě, výchovu a vzdělání (u společného zdanění manželů se tyto částky dvojnásobí). Dále lze odečíst od základu daně platby různých typů pojištění, dary do výše 20 % celkových

příjmů a některé mimořádné výdaje například na léčení. Slevu na dani lze uplatnit z určitých výdajů vynaložených na pomoc v domácnosti maximálně však 20 % výdajů do limitu 4 000 EUR. (Široký, 2012)

Sazby daně jsou stanovené:

a. pro jednotlivé poplatníky

Roční zdanitelný příjem (EUR)	Mezní sazba (%)	Daň (EUR)
do 8 004	0	0
8 005 – 13 469	14,00 – 23,97	0 – 1 038
13 470 – 52 881	23,97 - 42	1 039 – 14 038
52 882 – 250 730	42	14 039 – 97 135
nad 250 730	45	97 135

b. pro společné zdanění manželů

Roční zdanitelný příjem (EUR)	Mezní sazba (%)	Daň (EUR)
do 16 008	0	0
16 009 – 26 939	14,00 – 23,97	0 – 2 076
26940 – 105 763	23,97 - 42	2 078 – 28 076
105764 – 501 461	42	28 078 – 194 270
nad 501 461	45	194 270

Daně jsou vybírány v průběhu roku srážkou u zaměstnavatele stejně jako v České republice.

4.2 Zhodnocení daně ze závislé činnosti v České republice a návrh dalšího vývoje

Provedením analýzy vývoje daně ze závislé činnosti od začátků daní ve starověku až po současnost, nahlédnutí do budoucího vývoje prostřednictvím zákona č. 458/2011 Sb. a srovnání daně ze závislé činnosti s jinými státy hodnotím daň ze závislé činnosti a její obdoby jako nezbytnou součást daňového systému České republiky i ostatních států. Zdanění příjmů ze závislé činnosti je podstatným přínosem do státního rozpočtu země, v České republice příjmy z daně ze závislé činnosti a funkčních požitků v roce 2010 dosahovaly částky 76,25 miliard Kč, což činilo 7,62 % z celkových příjmů státního rozpočtu (viz Příloha č. 2).

Vývoj výše daně ze závislé činnosti je k poplatníkům této daně vcelku příznivý a zdanění daní ze závislé činnosti se komplexně spíše snížilo, když porovnáme vývoj od roku 2004.

Jednou z hlavních otázek je, zda je pro Českou republiku lepší zavedení rovné sazby daně nebo klouzavě progresivní sazby daně, jak je tomu především u vyspělejších států Evropské unie. Rovná daň, jak už vyplývá z názvu, je pro všechny stejná. Každý platí stejný díl ze svých příjmů. Naproti tomu u progresivní daně platí pravidlo: „Čím víc člověk vydělává, tím se dostává do vyšší daňové sazby a tím víc platí.“ Progresivní způsob zdanění tedy znevýhodňuje bohaté.

Dle mého názoru je pro Českou republiku lepší zavedení rovné sazby daně. Mzda a platy v České republice se pohybují spíše v nižších částkách, než ve vyspělých státech Evropy, a proto pro Českou republiku není tak výhodné zdaňovat progresivní sazbou daně. Navíc pokud lid ušetří na daních, tak může uspořené peníze investovat, a tak podporovat růst ekonomiky v zemi. Rovná sazba daně je pro zaměstnance také přehlednější, a pokud je potřeba změnit výši sazby daně, změní se pouze jedno číslo.

Líbí se mi myšlenka nové daňové reformy zjednodušit vypočítávání a výběr daní a tím uspořít čas a peníze plátcům daně. Pro zaměstnance se tak stane daň ze závislé činnosti srozumitelnější a budou mít větší kontrolu nad svoji čistou mzdou. Souhlasím také se zrušením superhrubé mzdy a zavedením nové sazby daně 19 %. Superhrubá mzda je podle mého názoru zbytečná a složitá, jejím zrušením a zvýšením sazby daně na 19 % se zdanění závislé činnosti příliš nezmění. Avšak již bych sazbu daně pro další roky dále neměnila, neboť pro rozvoj ekonomiky ve státě je důležité, aby měla stabilní daňové zázemí. A rozhodně bych daň nezvyšovala, protože je podstatné, aby peníze zůstaly mezi lidmi a ty je mohli dále investovat.

Dále navrhuji zvýšení slevy na dani na děti, neboť vyživování a výchova dětí v dnešní době je dosti finančně náročnou záležitostí. Pokud by se však zvýšila sleva na dani na děti, snížil by se příjem do státního rozpočtu z daně ze závislé činnosti. Jako náhradu za tento příjem navrhuji mírně zvýšit spotřební daň z tabákových výrobků, piva a lihu. Při mírném zvýšení těchto daní lze předpokládat, že se spotřeba výrobků podléhajících zmíněným daním nezmění.

V dnešní době zaměřené na ekologii a ochranu životního prostředí by zajisté nebylo na škodu zavést úlevu na dani u zaměstnanců, kteří se starají o ochranu životního prostředí, například pro vlastníky ekologických aut nebo pro poplatníky, kteří si ekologicky vyrábějí vlastní elektřinu apod.

Celkově převážně sympatizuji s budoucím vývojem daně ze závislé činnosti, který má za úkol především změnit daňový systém na administrativně jednodušší a srozumitelnější.

5 Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo analyzovat vývoj daně ze závislé činnosti v České republice a navrhnout jakým směrem by se měla dále vyvíjet.

V první kapitole jsem nastínila stručný historický vývoj daně ze závislé činnosti. Zjistila jsem, že daně se vyvíjely již od počátků lidské společnosti a to především v dobách válek a hospodářských krizí. Starověké Řecko dokazuje, že převaha daní nepřímých je symbolem demokracie, naproti tomu převaha daní přímých symbolizuje absolutistickou moc. Na základě provedené analýzy jsem zjistila, že na počátku dějin českého státu byl u nás daňový systém dosti roztržitý a nesourodý, výběr daní nebyl ze začátku zdaleka pravidelný. Až na počátku 19. století začal stát pečovat o to, zda se jednotlivé daně nachází v souladu s daněmi jinými a vznikla daňová soustava, která umožňovala rozlišit daně na přímé a nepřímé. Mezníkem pro vývoj daně ze závislé činnosti byl zákon č. 109/1947 Sb. o dani ze mzdy, kterým byla do daňové soustavy uvedena daň ze mzdy. Zjistila jsem, že až do roku 2008 byla mzda (závislá činnost) zdaňována klouzavě progresivní sazbou daně. Od roku 2008 byla zavedena rovná daň, která se však vypočítává ze superhrubé mzdy, což se má podle zákona 458/2011 Sb. od roku 2015 změnit. Jak jsem popsala ve své práci se zrušením superhrubé mzdy souhlasím. Na konci této kapitoly srovnávám vývoj daně ze závislé činnosti s vývojem průměrné hrubé mzdy a minimální mzdy v České republice v letech 2004-2011. Docházím k závěru, že od roku 2004 do roku 2011 se procento zdanění hrubé mzdy daní ze závislé činnosti komplexně snížilo.

V druhé kapitole jsem přehledně popsala současnou daň ze závislé činnosti, způsob výpočtu záloh na daň a ročního zúčtování a nastínila budoucí vývoj podle zákona 458/2011 Sb., který nabývá účinnosti k 1. lednu 2015.

Ve třetí kapitole jsem srovnala daň ze závislé činnosti v České republice a v Evropě a zaměřila jsem se na zdanění závislé činnosti v Německu, které používá klouzavě progresivní sazbu daně. A na závěr jsem zhodnotila daň ze závislé činnosti v České republice a navrhla směr dalšího vývoje. Mnou preferovaná varianta byla zavedení rovné sazby daně vypočítávané přímo ze zdanitelných příjmů ze závislé činnosti a její stabilizace. Rovná sazba daně se mi jeví jako spravedlivější a přehlednější způsob zdanění. Dále jsem navrhla zvýšení daňového zvýhodnění na děti a zvýhodnění poplatníků přispívajících k ochraně životního prostředí.

Prací na své bakalářské práci jsem si obnovila starší znalosti, získala mnoho nových informací a seznámila jsem se s různými názory lidí na zdanění závislé činnosti. Naučila jsem se vyhledávat si zdroje a pracovat s nimi a orientovat v legislativě. Práce na mé bakalářské práci byla pro mě jednoznačně přínosem a zkušeností.

Seznam literatury

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, O. *European Tax Handbook 2010*. Amsterdam: IBFD, 2010. 930 s. ISBN 978-90-8722-076-1.

BRYCHTA, Ivan a kol. *Daň z příjmů 2011*. 8. vyd. Praha: Wolter Kluwer ČR, 2011. s 640. ISBN 979-80-7357-623-3.

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, CZSO: Mzdy, náklady práce – časové řady. [online]. CZSO [9. 3. 2012]. Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/pmz_cr

MACHÁČEK, Ivan. *Fyzické osoby a daň z příjmů*. 2. vyd. Praha: ASPI. ISBN: 978-80-7357-360-7.

MINISTERSTVO FINANČÍ ČESKÉ REPUBLIKY, MFCR: *Státní závěrečný účet za rok 2010*. [online]. MFCR [20. 4. 2011]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/statni_zav_ucet.html

PELECH, Petr Vladimír PELC. *Daně z příjmů s komentářem podle právního stavu k 1. 7. 2008*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 900 s. ISBN 978-80-7263-471-2.

PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2012*. 20. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 455 s. ISBN 978-80-7263-717-1.

PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2010*. 18. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 463 s. ISBN 978-80-7263-572-6.

PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2008*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 439 s. ISBN 978-80-7263-433-0.

PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2007*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. 383 s. ISBN 978-80-7263-369-2.

PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2006*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 367 s. ISBN 80-7263-324-4.

PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2005*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2005. 343 s. ISBN 80-7263-253-1.

STARÝ, Marek a kolektiv. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd Praha: Havlíček Brain Team 2009. ISBN 978-80-87109-15-1.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii* 5. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

ŠUBRT, Bořivoj a kol. *Abeceda mzdové účetní 2010*. 20. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 510 s. ISBN 978-80-7263-574-0.

VALOUCH, Petr. *Optimální zdanění fyzických osob – neplatíte víc, než musíte*. Praha: Grada Publishing 2007. 140 s. ISBN 978-80-247-1805-7.

VYBÍHAL, Václav a kol. *Mzdová účetní 2010*. 13. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010 448s. ISBN 978-80-247-3347-0.

VYBÍHAL, Václav. *Zdaňování příjmů fyzických osob 2010*. Praha: Grada Publishing, 2010. 216 s. ISBN 978-80-247-3426-2.

Zákon č. 262 ze dne 7. června 2006 zákoník práce. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 84, s. 3146 – 3241. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 458 ze dne 20. prosince 2011 o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2011, částka 158, s. 6082-6176. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o dani z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3474-3520. ISSN 1211-1244.

Seznam zkratek

SP - pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

ZP - povinné pojistné na všeobecné zdravotní pojištění

FKSP – fond kulturních a sociálních potřeb

ZDP – zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů ve znění pozdějších novel

VC – vstupní cena hmotného majetku

ZD – základ daně

Prohlášení, Prohlášení poplatníka - Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků

Minimální mzda - mzda stanovená Nařízením vlády o minimální mzdě, platným pro konkrétní rok

Průměrná hrubá mzda - hrubá mzda v daném roce v České republice podle údajů Českého statistického úřadu

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11.5.2012

Halvová
jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha č. 1 - Struktura příjmů státního rozpočtu České republiky v roce 2010

Příloha č. 2 - Vývoj daně ze závislé činnosti v letech 2012 a 2015